



UNIVERSIDAD DE LA RIOJA

TRABAJO FIN DE ESTUDIOS

Título

la tributación medioambiental en España

Autor/es

ALBERTO GARCÉS GARCÍA

Director/es

ÁNGELA CASTILLO MURCIEGO

Facultad

Facultad de Ciencias Empresariales

Titulación

Grado en Administración y Dirección de Empresas

Departamento

ECONOMÍA Y EMPRESA

Curso académico

2019-20



la tributación medioambiental en España , de ALBERTO GARCÉS GARCÍA
(publicada por la Universidad de La Rioja) se difunde bajo una Licencia Creative
Commons Reconocimiento-NoComercial-SinObraDerivada 3.0 Unported.
Permisos que vayan más allá de lo cubierto por esta licencia pueden solicitarse a los
titulares del copyright.



FACULTAD DE CIENCIAS EMPRESARIALES

TRABAJO FIN DE GRADO

GRADO EN ADMINISTRACIÓN Y DIRECCIÓN DE EMPRESAS

La Tributación Medioambiental en España **Environmental taxation in Spain**

Autor: D. Alberto Garcés García

Tutor: Prof. D^a. Ángela Castillo Murciego

CURSO ACADÉMICO 2019-2020

ÍNDICE

RESUMEN/ABSTRACT	6
1. INTRODUCCIÓN Y DEFINICIÓN DE IMPUESTO AMBIENTAL.....	7
2. JUSTIFICACIÓN ECONÓMICA DE LA INTRODUCCIÓN DE IMPUESTOS AMBIENTALES	8
3. RECOMENDACIONES PARA EL DISEÑO DE TRIBUTOS AMBIENTALES	10
3.1. Nivel de gobierno.....	10
3.2. El diseño impositivo.....	11
4. TRIBUTACIÓN AMBIENTAL EN ESPAÑA.	12
4.1. Impuestos estatales	12
4.1.1. Impuesto sobre la Electricidad	13
4.1.2. Impuesto sobre Hidrocarburos	14
4.1.3. Impuesto sobre el Carbón	14
4.1.4. Impuesto especial sobre determinados medios de transporte	14
4.1.5. Impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica (IVPEE)	15
4.1.6. Impuesto sobre combustible nuclear gastado y residuos radiactivos	15
4.1.6.1 Impuesto sobre la producción de combustible nuclear gastado y rsiduos radiactivos resultantes de la generación de energía nucleoelectrica	15
4.1.6.2 Impuesto sobre el almacenamiento de combustible nuclear gastado y residuos radiactivos en instalaciones centralizadas	15
4.1.7. Canon por la utilización de aguas continentales para la producción de energía eléctrica	15
4.1.8. Impuesto sobre los gases fluorados	16
4.1.9. Impuesto sobre el valor de la extracción de gas, petróleo y condensados	16
4.1.10. Recaudación de impuestos ambientales	16
4.2. Impuestos autonómicos	18
4.2.1. Impuestos ambientales en la comunidad de La Rioja	20
4.2.2.1 Canon de Saneamiento	20
4.2.2.2 Impuesto sobre la eliminación de residuos en vertederos	20
4.2.2.3 Impuesto sobre el impacto visual producido por los elementos de suministros de energía eléctrica y elementos fijos de redes de comunicaciones telefónicas o telemáticas	20
4.3 Incentivos fiscales para favorecer al medioambiente en los impuestos locales	21
5. TRIBUTACIÓN AMBIENTAL EN EUROPA	21
5.1. Comparación de la fiscalidad medioambiental en la UE: algunas cifras	22
5.2 Tipos de Impuestos ambientales en Europa	25

6. TRIBUTACIÓN AMBIENTAL EN LOS PAÍSES DE LA OCDE	27
7. RESUMEN DE TRABAJOS QUE HAN MEDIDO LA EFECTIVIDAD O EFICACIA DE LOS IMPUESTOS AMBIENTALES	28
7.1. Impuestos estatales	28
7.1.1. Impuesto sobre la Electricidad	28
7.1.2. Impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica (IVPEE)	28
7.1.3. Canon por la utilización de aguas continentales para la producción de energía eléctrica	29
7.1.4. Impuesto sobre Hidrocarburos	29
7.1.5. Impuesto sobre el carbón	29
7.1.6. Impuesto sobre determinados medios de transporte	29
7.1.7 Impuesto sobre combustible nuclear gastado y residuos radiactivos	30
7.1.8 Impuesto sobre los gases fluorados	30
7.2. Impuestos autonómicos	31
7.3. Efectividad de los incentivos fiscales en los tributos municipales	31
7.4. Efectividad de los impuestos ambientales en Europa	32
8. CONCLUSIONES	32
BIBLIOGRAFÍA.....	35
ANEXOS.....	38

TABLAS

Tabla 1: Instrumentos utilizados en la política medioambiental	9
Tabla 2: Recaudación de los impuestos ambientales en España	17
Tabla 3: Impuestos en las CCAA en el 2018	19
Tabla 4: Impuestos ambientales sobre el PIB (%) 2009-2018	23
Tabla 5: Impuestos ambientales sobre el total de los ingresos tributarios (excluidas las cotizaciones sociales) 2009-2018	24
Tabla 6: Valoración de los impuestos energético-ambientales estatales	30

GRÁFICOS

Gráfico 1: Evolución de la recaudación de los impuestos ambientales en España	17
Gráfico 2: Recaudación de los impuestos ambientales por tipo UE (%) 2018	26
Gráfico 3: Presión fiscal ambiental en los países de la OCDE (%)	27

ABREVIATURAS

CCAA: Comunidades Autónomas

CCLL: Corporaciones Locales

DIE: Directiva de la Imposición Energética

IEDMT: Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte

IVPEE: Impuesto sobre el Valor de la Producción de Energía Eléctrica

IVTM: Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica

LOFCA: Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas

OCDE: Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico

PIB: Producto Interior Bruto

RFV: Reforma Fiscal Verde

TSJ: Tribunal Superior de Justicia

UE: Unión Europea

RESUMEN: La protección del medioambiente junto con la presión del cambio climático es un tema imprescindible en las políticas de los países de todo el mundo. En los años 90, entraron en vigor los primeros impuestos ambientales para reducir el daño que hemos ocasionado al medioambiente y evitar que se siga provocando. Estos no solo pretenden gravar el impacto dañino de los agentes sobre el medioambiente. También buscan desincentivar las actividades de los agentes que producen externalidades negativas y reconducirlos a realizar actividades más beneficiosas para el planeta. Además, estos tributos tienen una capacidad recaudatoria relacionada con los comportamientos nocivos. España está lejos de cumplir con los objetivos medioambientales del protocolo de Kioto. Al mismo tiempo, es uno de los países de la Unión Europea cuyos impuestos medioambientales representan un menor porcentaje sobre el total de impuestos y sobre el PIB. Para mejorar su posición medioambiental y recaudadora es necesaria una reforma fiscal y una coordinación entre los diferentes niveles de gobiernos que asegure un correcto funcionamiento de la fiscalidad ambiental.

ABSTRACT: Environmental protection, coupled with climate change pressure, is a key issue in the policies of countries around the world. In the 1990s, the first environmental taxes came into force to mitigate the damage people have caused to the environment and thus prevent their spread. This type of taxes is not only intended to tax the harmful impact of agents on the environment. They also seek to discourage the activities and that result in negative externalities and to return the agents that carried out to develop other more beneficial for the planet. In addition, it is worth noting the tax collection capacity of these taxes related to harmful behaviour. Spain is far from meeting the environmental targets of the Kyoto Protocol. At the same time, it is one of the countries of the European Union which, has worse rate of environmental taxes on total taxes and on GDP. In order to improve their environmental and tax collecting position, a tax reform as well as a coordination between the different levels of governments which ensure proper functioning of environmental taxation is needed.

1. INTRODUCCIÓN Y DEFINICIÓN DE IMPUESTO AMBIENTAL

La preservación del medioambiente es un tema, que, a lo largo de los últimos años, está presente en la agenda política de todos los países. Cada vez son más numerosas las publicaciones sobre medidas para la conservación del medioambiente y la lucha contra el cambio climático.

La intensificación del daño ambiental es un problema que va de la mano del crecimiento económico. Podríamos decir que el crecimiento económico “es un crecimiento hipotecado que en realidad genera un verdadero coste en el proceso de producción; coste que no es apreciado ni valorado por los Agentes económicos, y que provoca una externalización de los precios ya que la degradación del entorno se convierte en un coste asumido por el conjunto de la sociedad” (Jiménez, 2016 pag:8).

Ciudadanos, entidades y gobiernos necesitan diseñar soluciones para apoyar al desarrollo sostenible. El concepto de desarrollo sostenible surgió en 1987 con la presentación del Informe Brundtland, que lo define como “el desarrollo que satisface las necesidades de la generación presente sin comprometer la capacidad de las generaciones futuras para satisfacer sus propias necesidades”.

Los países de todo el mundo se enfrentan a un gran reto para establecer políticas que reduzcan los niveles de contaminación. La política fiscal es uno de los instrumentos económicos que poseen los gobiernos en la lucha por salvaguardar el medioambiente. El sector público puede intervenir a través de políticas de ingreso y gasto público. En el presente trabajo nos vamos a centrar en analizar los impuestos ambientales, también conocidos como impuesto verde, ecotasa, impuesto ecológico, entre otras.

Mediante la creación de tributos ambientales, el sector público puede desincentivar determinadas actividades perjudiciales para el medioambiente. Asimismo, el sector público puede incentivar determinados comportamientos beneficiosos para el medioambiente a través de la introducción de incentivos fiscales en determinados impuestos.

Jiménez-Beltrán, D (1996) describe las principales utilidades que tienen los impuestos ambientales. En primer lugar, “Son instrumentos especialmente eficaces para la internalización de las externalidades, es decir la incorporación directa de los costes de los servicios y perjuicios ambientales al precio de bienes, servicios y actividades que los producen”. En segundo lugar, “pueden proporcionar incentivos para que tanto consumidores como productores cambien de comportamiento en la dirección de un uso de recursos más eficientes”, además también “pueden aumentar la renta fiscal, que puede utilizarse para mejorar el gasto en medio ambiente”. Por último, “pueden ser instrumentos de política especialmente eficaces para abordar las prioridades ambientales actuales”. (pag:6)

También, a la hora de hablar de impuestos ambientales nos encontramos con diferentes definiciones dependiendo del autor u organización que las elabore.

Así, por ejemplo, Muñoz (2010) define el impuesto ambiental como “el pago obligatorio que deben realizar los agentes que emiten sustancias contaminantes, calculado por la aplicación de un tipo impositivo, fijo o variable, a una base imponible relacionada con el nivel de descargas al medio natural”.

Por otra parte, la OCDE (1996) los define como “Los impuestos cuya “base imponible es una unidad física de aquello que, cuando es usado o desechado, tiene un impacto negativo específico, probado científicamente, en el medioambiente,””

En cambio, AEMA (2000), define los impuestos ambientales como “tributos que responden al imperativo ambiental, al adecuarse a principios consagrados y bien establecidos a nivel internacional como el de “quien contamina, paga”, o el principio de responsabilidad del usuario”.

Por último, Martínez (2010) define los tributos como “prestaciones pecuniarias exigidas por un ente público con la finalidad principal de producir efectos de conservación, reparación, mejora y, en general, protección del medioambiente”.

Todas estas versiones acaban teniendo algo en común: definen los impuestos ambientales como “una exacción cuya base imponible específica produce manifiestamente efectos negativos en el medio ambiente o destinada a gravar determinados bienes, servicios o actividades de forma que los costes medioambientales se incorporen a sus precios o de forma que los productores y consumidores se inclinen por actividades más respetuosas del medio ambiente” (Reglamento de la Comisión Europea N.º. 800, 2008, pág: 26).

En este contexto, los impuestos ambientales tienen un carácter extrafiscal. No solo busca la recaudación, sino también, luchar contra el cambio climático y la preservación del medioambiente influyendo en los comportamientos de los agentes contaminadores.

Siguiendo a Jiménez-Beltrán, D (1996, pag: 6), hay tres tipos de tributos ambientales según el objetivo que se quiere conseguir. Por un lado, se encuentran “las tasas de cobertura de costes: creadas para cubrir los costes de los servicios ambientales y de las medidas de control de la contaminación, como el tratamiento de aguas”. Por otro lado, “están los impuestos incentivos: creados para cambiar el comportamiento de los productores y/o consumidores”. Por último, los “Impuestos ambientales de finalidad fiscal: creadas principalmente para aumentar la recaudación”.

Tras esta introducción y la definición de impuesto ambiental, el trabajo se estructura de la siguiente forma. En la sección 2 se presenta la justificación de la introducción de los impuestos medioambientales. En la sección 3 se discuten algunas recomendaciones para el diseño de los impuestos ambientales. En la sección 4 se desarrollan los impuestos ambientales implantados en España en los distintos niveles de gobierno. En la sección 5 se analizan los países de la Unión Europea en materia de tributación medioambiental. En la sección 6 se analizan los tributos ambientales en los países de la OCDE. En la sección 7 se hace un análisis sobre la eficacia y efectividad de los impuestos medioambientales en España. Por último, en la sección 8 se presentan las conclusiones del trabajo.

2. JUSTIFICACIÓN ECONÓMICA DE LA INTRODUCCIÓN DE IMPUESTOS AMBIENTALES

Las externalidades son los efectos que soporta la sociedad y el medioambiente en la producción o consumo de un producto o servicio y que no se reflejan en el precio final del bien o servicio. Referido a cuestiones medioambientales, cuando hablamos de externalidad nos referimos, por lo general, a una externalidad negativa: una empresa realiza una actividad contaminante, pero no asume todos los costes negativos sobre el medioambiente.

Existen determinadas actividades de producción y consumo que generan importantes daños sobre el medioambiente. Se trata, por ejemplo, de la actividad de las industrias papeleras, que consumen gran cantidad de agua y energía. Estos daños negativos que producen son efectos externos negativos, porque no son tenidos en cuenta por los agentes que los generan. Por el contrario, estos agentes solamente tienen en cuenta sus costes privados. Ello conduce a niveles de producción superiores a los que corresponderían si se prestara atención a los efectos negativos sobre el medioambiente, es decir, al conjunto de costes: privados y sociales. Por tanto, en presencia de externalidades el mercado falla, no produce la cantidad eficiente del bien o servicio que genera las externalidades.

Es este fallo de mercado el que justifica la intervención del sector público. El sector público interviene en el mercado incentivando las actividades que producen efectos externos positivos (como la instalación de una depuradora en una fábrica), y desincentivando las actividades que

producen efectos externos negativos como la producción de las industrias papeleras.

Los precios bajos que fija el mercado no son reales porque no tienen en cuenta los costes de preservar el medioambiente y, por tanto, no son eficientes. Por eso, el sector público interviene para atajar el efecto externo negativo: la degradación del medioambiente que no es tomada en cuenta por los productores. Puede hacerlo a través de medidas que incentiven actividades beneficiosas sobre el medioambiente como subvenciones, o mediante medidas desincentivadoras como los impuestos ambientales.

Por otro lado, el continuo aumento del daño ambiental que se está produciendo en estos últimos años está dejando en evidencia las leyes y normas ambientales para la conservación del medio, debido al carácter sancionador de este tipo de medidas utilizadas por el sector público.

La tabla 1 muestra los instrumentos utilizados por los gobiernos en la política medioambiental.

Tabla 1: Instrumentos utilizados en la política medioambiental	
Estrategias basadas en la información	<ul style="list-style-type: none">• Información pública• Análisis del ciclo de vida de los recursos naturales• Contabilidad medioambiental• Elaboración de informes• Auditoría ecológica• Etiquetado de productos• Normas de responsabilidad civil
Instrumentos basados en los incentivos	<ul style="list-style-type: none">• Supresión de subvenciones a actividades contaminantes• Impuestos medioambientales• Evaluación del impacto ambiental
Normativas basadas en las directivas	<ul style="list-style-type: none">• Niveles de emisión• Licencias y permisos• Prohibiciones

Fuente: Agenda Europea del Medio Ambiente

A diferencia de otros mecanismos, los tributos influyen indirectamente en las actividades que repercutan negativamente sobre el planeta, proporcionando a las instituciones o personas decidir el grado de emisiones contaminantes que expulsan realizando una actividad a cambio de la contraprestación tributaria por contaminar.

El sector público utiliza medidas fiscales como las deducciones y bonificaciones. De esta forma, premia a quien pueda tener un comportamiento menos perjudicial para el planeta, reduciendo su carga impositiva para que sigan realizando actividades respetuosas con el medioambiente. Por ejemplo, el uso de tecnologías más avanzadas permite a los mercados reducir los daños ambientales, por ello gozan de deducciones y bonificaciones por parte del gobierno. Pero también utiliza los impuestos para desincentivar introduciendo (impuestos sobre actividades que perjudican el medioambiente).

Los tributos medioambientales permiten a las empresas aprovechar mejor los recursos para reducir las emisiones contaminantes. De tal forma que, gracias a los esfuerzos de las empresas

para lograr ser respetuosos con el medioambiente, los gastos en tributación medioambiental que incurren las empresas se ven reducidos.

Lo que se quiere conseguir con los tributos es aplicar el principio “quien contamina paga”, de hacer justo que quien contamine soporte unos costes adicionales por el perjuicio que causa dicha actividad en el medioambiente. De esta manera concienciar a los agentes económicos de la situación ambiental en la que se encuentra hoy en día el planeta.

Todas las instituciones y empresas quieren minimizar sus costes de producción, por lo general también querrán hacerlo en el ámbito tributario. De esta manera, independientemente del sector que se trate o incluso dentro del mismo sector, deberían de tener todos los mercados el mismo trato fiscal porque se producirán desequilibrios a la hora de pagar impuestos ambientales.

3. RECOMENDACIONES PARA EL DISEÑO DE TRIBUTOS AMBIENTALES

3.1. Nivel de gobierno

La dificultad recae sobre cómo utilizar el impuesto ambiental. Hay que saber cuál es la causa y dónde se produce la contaminación para implantar un determinado tributo. Para ser más eficaces se puede otorgar la potestad de regular los tributos a los gobiernos subestatales, así pues, una comunidad autónoma no tiene por qué cargar con los tributos por actividades contaminantes que se producen en otra comunidad autónoma.

No obstante, no queda claro sobre quién debe caer el poder de la fiscalidad ambiental. Existen muchas teorías de diferentes autores en la que cada cual defiende una postura diferente. Siguiendo a Olson (1969) los impuestos energético-ambientales deberían asignarse preferentemente a las unidades jurisdiccionales que agoten los beneficios y costes asociados al bien ambiental.

TIETENBERG¹⁵ (1978) señala que “el impuesto ambiental puede presentar diferencias espaciales inter-jurisdicciones y explica que la diferenciación espacial de un tributo puede hacerse genéricamente de dos formas distintas. La primera es, autorizando a que los niveles inferiores de gobierno controlen de forma independiente y autónoma, pero uniforme, dentro de su territorio, su impuesto ambiental. De forma que los gravámenes impositivos sean mayores cuanto mayor sea el problema ambiental y, por el contrario, el gravamen sea inferior en el caso contrario.

La segunda forma de diferenciación espacial supone permitir que en cada jurisdicción se apliquen diferentes gravámenes dependiendo de la zona donde se sitúe el agente contaminador. Ello provoca la existencia de diferentes gravámenes dentro de la misma jurisdicción, y el grado de diferenciación espacial estará en función del número, y tamaño de las jurisdicciones y de las zonas fiscales diferentes que tengan o se constituyan a efectos del impuesto en cada jurisdicción” (pag:20).

Gago et al. (2019) defienden que cuando “una autoridad supraestatal no tenga la facultad para imponer los tributos ambientales o el propio gobierno no haga efectivo las medidas fiscales ambientales, los niveles inferiores pueden establecer acciones contra la agresión de la naturaleza. Por consiguiente, la incorporación de tributos por parte de los gobiernos subestatales produce una competencia entre comunidades por preservar el patrimonio natural, incentivando el desarrollo sostenible”. (pag:3)

En este marco, los gobiernos subestatales funcionan como periodo de prueba para comprobar si son positivas las medidas fiscales tributarias y así el gobierno nacional tener evidencia práctica de las actuaciones de los impuestos. Además, los niveles inferiores del gobierno están en contacto con los ciudadanos, lo que les permite saber cuáles son sus necesidades y problemas. De esta forma la capacidad de ejecución es más eficaz.

Desgraciadamente no ha existido durante años atrás la coordinación que se precisa para una buena gestión de tributos para la preservación del medio natural entre Estado, Comunidades Autónomas y Municipios españoles. En este contexto, es irrefutable la presencia de fallos de mercado en el ámbito público ya que algunas decisiones pueden tener la finalidad de satisfacer los intereses o estrategias particulares de un colectivo.

Esto ha supuesto el caos y descontrol del sistema fiscal ambiental de España en el que predomina los tributos de las CCAA, eso sí, limitado por la Constitución española y las Leyes, lo que implica una mayor dificultad para estas a la hora de establecer nuevos impuestos ambientales.

Como recoge Gago et al. (2019) para que la fiscalidad ambiental sea efectiva es preciso establecer una unión entre las medidas fiscales propuestas en los distintos niveles de gobierno. Esta unión fortalece el vínculo entre los niveles, reduce costes, aligerar procesos, contribuye a la armonización de los gobiernos, favorece el mercado interno y la estabilidad de precios.

Además de la función extrafiscal de preservar el medioambiente, los tributos medioambientales tienen una función recaudadora que puede servir tanto para financiar medias ambientales como otro tipo de asuntos públicos. Asimismo, pueden utilizarse para reducir otros impuestos o para financiar la inversión en nuevas tecnologías menos contaminantes y la lucha contra la preservación del medioambiente.

3.2. El diseño impositivo

Es preciso encontrar un vínculo entre la remuneración del impuesto y el comportamiento negativo contra el medioambiente. Esto dependerá de la materia que se somete a gravamen y el método de evaluación (eficacia ambiental, eficiencia económica, viabilidad práctica o incidencia distributiva). Por ejemplo, si la actividad es el vertido de agua contaminante, es preciso establecer un tributo que grave el vertido de agua contaminante en metros cúbicos. Además, es fundamental establecer métodos directos que inciden directamente sobre la etapa en la que se grava el impuesto para determinar la base imponible.

A parte de tener una buena relación entre el impuesto y el problema ambiental a tratar, es necesario tener en cuenta otras premisas (Informe EFE 2013). Los tipos impositivos deben estar bien diseñados para solventar el problema ambiental. Para eso, los costes que soportan las empresas o personas a la hora de utilizar tecnologías más respetuosas con el medioambiente deben ser inferiores al coste de pagar los tipos impositivos.

También, cuando la configuración directa del impuesto cause problemas, es conveniente la utilización de método objetivos e impuestos que graven directamente los productos contaminantes.

Por último, existe el riesgo de gravar erróneamente las emisiones al final del proceso productivo. Hay que tener en cuenta si la tecnología utilizada a lo largo de todo del proceso puede ser modificada para reducir el comportamiento contaminador.

Para conseguir que un impuesto sea lo más eficiente posible es necesario que haya un equilibrio entre el punto de vista estático (reducir la contaminación al mínimo coste) y el punto de vista dinámico (incentivar la innovación para reducir la contaminación).

Cuanto menos perjudicial sea la actividad económica para el medioambiente menor debe ser la recaudación de impuestos. Por lo que hay que ser certeros y eficaces a la hora de diseñar el impuesto debido a que puedes entrar en un conflicto, ya que los impuestos pueden ser eficaces desde la perspectiva ambiental pero perjudiciales desde la perspectiva recaudadora.

Para establecer un impuesto ambiental en el Sistema Fiscal, Jiménez (2016), redacta una serie de ideas en su tesis:

- Primera: definir el problema ambiental, que se pretende afrontar con el impuesto y determinar el ámbito geográfico
- Segunda: analizar el ciclo de vida del producto o elemento contaminante y determinar el momento oportuno para su introducción
- Tercera: diseñar el hecho imponible, sujeto pasivo y tipo de gravamen.
- Cuarta: elaboración de una serie de actuaciones como investigación sobre mercados alternativos, evaluación de los impactos sobre la economía y medioambiente, desarrollo y evaluación de políticas de mitigación o compensación de los posibles efectos fiscales entre otras actuaciones. (pag: 42-44)

En este contexto, el impuesto debe estar relacionado con el problema ambiental a tratar, al establecer el tributo hay que ser claros y transparentes para que la ciudadanía esté correctamente informada, formar pocos objetivos para garantizar el alcance de estos y por último que el impuesto sea simple para evitar costes elevados innecesarios.

En definitiva, la tributación es un elemento económico que consiste en penalizar a quienes realicen actividades o tengan actitudes nocivas para el ecosistema. Así mismo, los agentes contaminadores deberán cumplir el principio de “quien contamina paga” con impuestos ambientales acordes a la actividad o comportamiento desfavorable para el medioambiente. Además, habrá que incentivar el uso de tecnologías respetuosas con el medioambiente. Para lograr el “desarrollo sostenible” hace falta que el gobierno central y subcentral se coordinen para reducir lo máximo posible los fallos de mercado y poder incrementar la efectividad tributaria por parte de los gobiernos.

4. TRIBUTACIÓN AMBIENTAL EN ESPAÑA

La preservación del medioambiente y la lucha contra el cambio climático es un tema presente en la política tanto ambiental como económica de todo el mundo.

España está a años luz de los objetivos planteados en el Protocolo de Kioto, al contrario de lo que ocurre en otros países de Europa. Esto ha supuesto un mayor coste para España debido a que ha tenido que apoyarse en el mercado internacional para asegurar que cumplía con los compromisos. “España cerró 2018 como el país con más infracciones ambientales abiertas de la Unión Europea. Es el tercer año consecutivo que ocupa el primer puesto desde que se encaramó de nuevo a la cima en 2015” (El Diario, 2018).

España también lleva años de retraso respecto a otros países en la “reforma fiscal verde”, que comenzó en los años 90.

La gestión nefasta del gobierno en todos los niveles ha dado lugar a la implantación de una gran variedad de impuestos, la mayoría de carácter autonómico. El Estado, solo ha mostrado interés sobre los impuestos ambientales en los últimos años, resultando ser muchos de ellos ineficientes a la hora de conseguir los objetivos ambientales. María José Portillo en el estudio de La Fiscalidad Ambiental en España señala que “La fiscalidad ambiental es un puzzle” donde se destaca la necesidad de coordinación entre administraciones para regular los impuestos. (el País, 2019)

En el siguiente apartado se exponen los tributos ambientales que se recaudan en España por los diferentes niveles de gobierno. Para ello, se dividen en tres niveles: impuestos estatales, impuestos autonómicos e impuestos locales.

4.1. Impuestos estatales

La fiscalidad ambiental estatal se centra en regular el consumo de combustibles y energía

eléctrica, para evitar un mayor índice de comportamientos nocivos sobre los recursos naturales.

En el Sistema Fiscal español se encuentran los siguientes tributos energéticos que se citan a continuación, todos ellos regulados por la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de impuestos especiales y que ha sido modificada por la Ley 28/2014, de 27 de noviembre.

- Impuesto sobre la electricidad
- Impuesto sobre el carbón
- Impuesto sobre hidrocarburos
- Impuesto sobre determinados medios de transporte (IEDMT)

Además de los mencionados anteriormente existen otros tipos de tributos energéticos-ambientales creados con posterioridad en España por la Ley 15/2012, de 27 de diciembre, de medidas fiscales para la sostenibilidad energética:

- Impuesto sobre el valor de la producción de energía eléctrica
- Impuesto sobre combustible nuclear gastado y residuos radiactivos
- Canon por la utilización de agua continentales para la producción de energía eléctrica

También a nivel estatal se ha creado otro tributo regulado por la Ley 8/2015, de 21 de mayo, del Sector de Hidrocarburos, la cual modifica la Ley 34/1998, de 7 de octubre:

- Impuesto sobre la extracción de gas, petróleo y condensados

Para finalizar, el impuesto introducido por la Ley 16/2013, de 29 de octubre:

- Impuesto sobre los gases fluorados

En cada uno de los subapartados siguientes se presenta un breve resumen de los impuestos ambientales que se exigen a nivel estatal en España. Además, en el último subapartado se presentan algunas cifras de la recaudación de estos impuestos en nuestro país.

4.1.1. Impuesto sobre la Electricidad

Este tributo ha sido modificado por la Ley 28/2014, de 27 de noviembre, cuyo objetivo es revisar y modificar el Impuesto sobre la Electricidad para adecuarlo a la nueva normativa europea. El Impuesto sobre la Electricidad deja de aplicarse sobre la fabricación para ser un impuesto indirecto que grava el suministro de energía eléctrica para consumo o su consumo por los productores de la energía eléctrica generada por ellos mismos. Este tributo se aplica a todo el territorio nacional español a excepción de las comunidades forales del País Vasco y Navarra.

El tipo impositivo que incurren los suministros de electricidad es del 5,11269632%. La base imponible del impuesto “estará constituida por la base imponible que se habría determinado a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido, excluidas las cuotas del propio Impuesto sobre la Electricidad, para un suministro de energía eléctrica efectuado a título oneroso dentro del territorio de aplicación del Impuesto sobre el Valor Añadido entre personas no vinculadas, conforme a lo establecido en los artículos 78 y 79 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido” (Artículo, 97).

Con el objetivo de mantener la competitividad de aquellas actividades industriales cuya electricidad consumida represente más del 50 por ciento del coste de un producto, de aquellas otras cuyas compras de electricidad representen al menos el 5 por ciento del valor de la producción, así como de aquellas actividades agrícolas intensivas en electricidad, se establece una reducción del 85 por ciento en la base imponible.

4.1.2. Impuesto sobre Hidrocarburos

Modificado por la Ley 28/2014, de 27 de noviembre, es un tributo indirecto que recae sobre el consumo de gasolinas, gasóleos, gases licuados de petróleo, gas natural, además de distintos productos que se utilicen como combustible o carburante. También la ley establece supuestos de no sujeción.

La base imponible se calcula teniendo en cuenta el volumen de producto que hay que aplicarle al impuesto con una temperatura de 15°C, expresados en miles de litros. En su defecto, para los productos que vienen expresados en unidades de peso o de energía su base estará formada por el peso del producto en toneladas o en gigajulios, como recoge el artículo 48.

El artículo 50 recoge el tipo de gravamen y como se configura, mediante la suma del tipo estatal y autonómico. A su vez, el tipo impositivo estatal se forma mediante la suma de un tipo general y otro especial. El tipo autonómico que se aplica es a criterio de la Comunidad Autónoma cuando se produce el consumo en algún establecimiento de dicha comunidad, siempre y cuando el tipo impositivo no exceda de los límites impuestos en la Ley 2/2012, de 29 de junio.

La Ley Orgánica 2/2012 de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera, diferencia entre las diferentes utilidades de los hidrocarburos, como carburante para vehículos, combustible para la calefacción entre otros usos que se especifican en la Ley 38/92. En este contexto, el tipo impositivo será diferente según el uso, por eso surge en 2012 el Impuesto sobre Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos (IVMDH o céntimo sanitario).

4.1.3. Impuesto sobre el Carbón

El impuesto sobre el Carbón se impuso en España el 18 de noviembre a través de la Ley 22/2005, añadiéndose en la Ley 28/1992. No fue hasta abril de 2013 cuando se empezó a regular. De modo que grava la puesta a consumo de carbón y el autoconsumo en todo el ámbito nacional a excepción de Canarias y las ciudades autónomas de Ceuta y Melilla. El tributo se aplica a hullas, antracitas, lignitos, coques, brea, betunes, entre otros.

Estará sujeta al tributo toda persona o entidad que realice una primera venta o autoconsumo en el territorio que tribute.

La base imponible se configura mediante el poder energético del carbón consumido expresado en gigajulios. Además, sobre la base imponible hay que aplicar un tipo impositivo de 0,15 euros/gigajulio siempre que su finalidad sea para la utilización en industrias y de 0,65 euros/gigajulio si su utilización es la cogeneración de energía eléctrica.

4.1.4. Impuesto especial sobre determinados medios de transporte

Es un tributo estatal de naturaleza indirecta que entró en vigor el 1 de enero de 1993. Se aplica a la primera matriculación en España a excepción de la Comunidad Foral de Navarra y País Vasco, de vehículos automóviles, embarcaciones y buques de recreo o deportes acuáticos y aeronaves, avionetas o aviones, entre otros, nuevos o usados.

Al igual que otros impuestos, este goza de exenciones y supuestos de no sujeción, como también devoluciones y reducciones, según la utilidad que se otorgue para los medios de transporte.

La base imponible se calcula en función de si el medio de transporte en cuestión es nuevo o ha sido utilizado anteriormente. Si es nuevo, con el importe de la compra determinando la base imponible, incluyendo el IVA o impuesto similar. Si ya ha sido utilizado anteriormente la base imponible se calculará por su valor de mercado.

4.1.5. Impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica (IVPEE)

El IVPEE es un impuesto de carácter directo y naturaleza real regulado por la Ley 15/2012, de 27 de diciembre, de medidas fiscales para la sostenibilidad energética. Grava la realización de actividades de producción e incorporación al sistema eléctrico peninsular y los territorios insulares y extra peninsulares de energía eléctrica, medida en barras de central, en cualquiera de las instalaciones a las que se refiere la Ley 24/2013, de 26 de diciembre, del Sector Eléctrico.

Son contribuyentes del impuesto todas las personas o instituciones que realicen la producción e incorporación de energía eléctrica al sistema eléctrico. La base imponible está formada por el importe total que recae por el productor y la incorporación al sistema eléctrico nacional. El tipo impositivo es del 7%.

4.1.6. Impuesto sobre combustible nuclear gastado y residuos radiactivos

Debido a la larga vida que tienen algunos residuos radiactivos es necesaria un control estricto durante todo el proceso por parte del Estado. Viene regulado por la Ley 15/ 2012, de 27 de diciembre, de medidas para la sostenibilidad energética (modificada por la Ley 16/2013). De tal forma que, se grava la producción de combustible nuclear gastado y residuos radioactivos resultantes de la generación de energía nucleoelectrica y por otro lado el almacenamiento de combustible nuclear gastado y residuos radiactivos en instalaciones centralizadas.

4.1.6.1 Impuesto sobre la producción de combustible nuclear gastado y residuos radiactivos resultantes de la generación de energía nucleoelectrica

Este impuesto tiene naturaleza real y carácter directo y resulta aplicable en todo el ámbito nacional a excepción de las Comunidades Forales de Navarra y País Vasco. Grava dos actividades, por un lado, la producción de combustible nuclear gastado y por otro la producción de residuos radiactivos resultantes de la generación de energía nucleoelectrica. La base imponible se calcula sobre los kilogramos de metal pesado o los metros cúbicos de residuos de media, baja y muy baja actividad. El tipo impositivo para la primera actividad mencionada será de 2190 €/kg de metal pesado, en cambio para la segunda actividad hay dos tipos diferentes en función de la actividad de los residuos radiactivos: residuos radiactivos de baja y media actividad el tipo impositivo es de 6000 euros/m³ y residuos de muy baja actividad de 1000 euros/m³.

4.1.6.2 Impuesto sobre el almacenamiento de combustible nuclear gastado y residuos radiactivos en instalaciones centralizadas.

Está configurado de la misma forma que el impuesto anterior. Quedan exentos del tributo el almacenamiento de residuos que provengan de actividades medicas o científicas. La base imponible se calcula según el Artículo 22 a partir de:

- la diferencia entre el peso al inicio y al final en el combustible nuclear gastado almacenado en kg.
- La diferencia entre el volumen de residuos radiactivos de alta actividad, distintos del combustible nuclear gastado, o de media actividad y vida larga, almacenados a la finalización y al inicio del período impositivo en m³.

El volumen de residuos radiactivos de media actividad no incluidos anteriormente y de baja o muy baja actividad, introducidos en la instalación para su almacenamiento durante el período impositivo, expresado en metros cúbicos.

4.1.7 Canon por la utilización de agua continentales para la producción de energía eléctrica

Está regulado por el Real Decreto 198/2015, de 23 de diciembre, por el que se desarrolla el

artículo 112 bis del texto refundido en la Ley 15/2012, de 27 de diciembre, de medidas fiscales para la sostenibilidad energética, que a su vez dicho artículo modificaba la Ley de Aguas aprobada por el Real Decreto Legislativo 1/2001, de 20 de julio.

Es un canon que grava la utilización de las aguas continentales para la producción de energía eléctrica, destinada a la protección y mejora del dominio público hidráulico. La base imponible está constituida por el valor económico de la energía producida medida en barras de central. El tipo impositivo del 22%.

El canon se verá reducido en un 90% para las instalaciones hidroeléctricas de producción de energía eléctrica que la potencia sea igual o inferior a 50MW y para las instalaciones con tecnología hidráulica de bombeo y potencia mayor a 50MW.

A continuación, se exponen dos tributos que no tienen tanta relevancia como los anteriores, pero siguen siendo importantes para la sostenibilidad ambiental.

4.1.8 Impuesto sobre los gases fluorados

El impuesto sobre gases fluorados entró en vigor el 1 de enero del 2014 gracias a la Ley 16/2013, de 29 de octubre, es un tributo de naturaleza indirecta que recae sobre el consumo de estos gases y grava, en fase única, la puesta a consumo de estos atendiendo al potencial de calentamiento atmosférico. Está sujeta al impuesto la primera venta o entrega de los gases fluorados de efecto invernadero tras su producción, importación o adquisición intracomunitaria, así mismo, también el autoconsumo de gases fluorados de efecto invernadero. La ley contempla exenciones y supuestos de no sujeción. La base imponible se calcula en función del peso de los productos expresados en kilogramos.

4.1.9 Impuesto sobre el valor de la extracción de gas, petróleo y condensados

Este impuesto viene regulado por la ley 34/1998, de 7 de octubre, del Sector de Hidrocarburos, y modificada por la ley 8/2015, de 21 de mayo, y por la que se regulan determinadas medidas tributarias y no tributarias en relación con la exploración, investigación y explotación de hidrocarburos, el cual se puso en marcha en enero de 2016.

Este nuevo tributo de carácter directo y naturaleza real grava el valor del gas, petróleo y condensados una vez realizado el primer tratamiento de depuración y separación de estos. Aplicable en todo el territorio nacional español a excepción de la Comunidad Foral de Navarra y el País Vasco. Según el artículo 13, el hecho imponible se trata pues de “la extracción en el territorio español de gas, petróleo y condensados”. La base imponible será el importe de la extracción del gas, petróleo y condensados. El tipo de gravamen depende del valor de los distintos productos. El petróleo y condensados se mide en barriles, diferenciando la extracción marina y terrestre. El gas por su parte se mide en metros cúbicos y también se lo diferencia como el petróleo, pero, en la extracción terrestre diferencia entre convencionales y no convencionales.

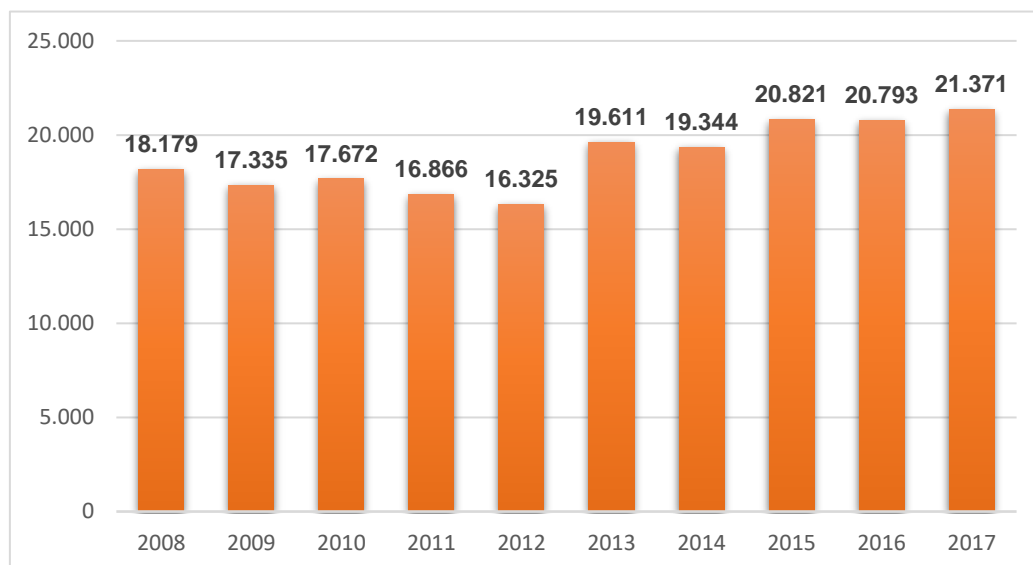
Un resumen de los impuestos ambientales exigidos por el nivel central del gobierno puede encontrarse en el Anexo I.

4.1.10 Recaudación de impuestos ambientales

Los impuestos ambientales representan el 8,3% respecto del total de impuestos de la economía española en el año 2017. En términos absolutos, los tributos ambientales llegaron a alcanzar 21.371 millones de euros en el 2017. Ello supuso un aumento del 3% respecto la cifra del año anterior según el INE. Además, la presión fiscal de estos impuestos (porcentaje de ingresos procedentes de los impuestos ambientales sobre el PIB) supuso el 1,84% de PIB en España según los datos de Eurostat en 2017.

El gráfico 1 muestra la evolución de la recaudación en millones de euros de los impuestos ambientales en España para el periodo 2008-2017.

Gráfica 1: Evolución de la recaudación de los impuestos ambientales en España.



Fuente: Elaboración propia a partir de datos del INE.

Se puede observar en el gráfico 1 como desde 2013 la recaudación de los impuestos ambientales tiene una tendencia alcista, a pesar del descenso en el periodo 2008-2012, asociado a que la situación económica española se encontraba en un momento delicado.

A partir del 2013 se revirtió la situación recaudadora de impuestos medioambientales, principalmente por la mejoría de la actividad económica del país. Asimismo, la introducción de nuevos tributos ambientales como el Impuestos sobre el Carbón en abril de 2013 además del Impuesto sobre combustible nuclear gastado y residuos radiactivos, unido a la implantación en mayo de ese mismo año del Impuesto sobre el Valor de la Producción de Energía Eléctrica propició el cambio de la recaudación de los tributos ambientales. También, hay que destacar la introducción en el año 2014 del Impuesto sobre Gases Fluorados.

En la Tabla 2 se muestra la recaudación expresada en millones de euros de los impuestos ambientales analizados anteriormente para el año 2017, a excepción del Impuesto sobre la Extracción de Gas, Petróleo y Condensados, debido a que no se dispone de datos, ya que su entrada en vigor data del 1 de enero de 2016.

Tabla 2: recaudación de los impuestos estatales españoles en el año 2017

	2017
Impuesto sobre Hidrocarburos	13.116
Impuesto sobre la Electricidad	1.393
Impuesto sobre el Carbón	312
Impuesto sobre el valor de la producción de energía eléctrica	1.513
Canon por utilización de las aguas continentales para la producción energía eléctrica	197
Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte	482
Impuesto sobre los gases fluorados efecto invernadero	120

Impuestos sobre producción y almacenamiento de combustible nuclear gastado y residuos radiactivos	296
Otros tipos de impuestos medioambientales	3.942
IMPUESTOS AMBIENTALES. TOTAL	21.371

Fuente: elaboración propia a partir de datos del INE.

Como se puede observar los impuestos especiales (Hidrocarburos, Electricidad, Carbón e IEDMT) son los que tienen un mayor peso en la recaudación. En especial el Impuesto sobre Hidrocarburos que representa aproximadamente el 61,37% del total de los impuestos medioambientales.

También cabe destacar la influencia que tiene la energía eléctrica sobre la recaudación, mediante el Impuesto sobre la Electricidad y el IVPEE, aportando un 6,42% y 7,08% respectivamente.

4.2. Impuestos autonómicos

El desinterés estatal por la fiscalidad ambiental propició una oportunidad a la Comunidades Autónomas para establecer nuevos tributos de carácter regulatorio o extrafiscal. Aunque los primeros impuestos establecidos por algunas comunidades datan de la década de los años ochenta, en su gran mayoría son recientes y muchos de ellos se han establecido a lo largo de estos últimos años.

El artículo 133 de la Constitución Española atribuye al Estado la potestad originaria para establecer tributos y, paralelamente, admite que las Comunidades Autónomas y Corporaciones Locales puedan establecer y exigir tributos de acuerdo con la Constitución y las Leyes.

“Junto a otros preceptos constitucionales, entre esas leyes delimitadoras de las competencias entre el Estado y las CCAA, se encuentra la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas en cuyo artículo 6 entrega cierta potestad tributaria a las CCAA, acotando unos estrictos límites que garanticen la ausencia de supuestos de doble imposición, la exportación fiscal más allá del territorio de la Comunidad impositora y la libre circulación de mercancías, capitales y servicios” (Adame, 2015, pág: 75).

El País Vasco y la Comunidad Foral de Navarra gozan de una potestad diferente al resto de CCAA debido a que se les guarda el privilegio de territorios históricos. De este modo, pueden establecer, regular y controlar su propio régimen tributario.

Según Adame (2015) en su libro “Fiscalidad ambiental en España: situación actual y perspectivas de futuro”, el sistema impositivo de las CCAA y CCLL tiene límites y condiciones. “Para que cualquier nivel subcentral establezca alguna medida tributaria ambiental tiene que concurrir dicho nivel ante una doble competencia. La primera es la potestad tributaria: capacidad para adoptar las medidas tributarias requeridas. La segunda es la competencia material para la protección ambiental que se quiere conseguir con esas medidas. También se necesita coordinación entre administraciones, teniendo en cuenta los límites establecidos en la LOFCA, para evitar que se grave el mismo hecho imponible. Igualmente, es imprescindible que se identifique el daño ambiental y se relacione correctamente con el impuesto medioambiental. Además, es importante cumplir con los principios de capacidad económica y “quien contamina paga”. Por último, hay que hacer un seguimiento controlado de los efectos ambientales. Para ello, se debe determinar objetivos del instrumento fiscal, seguimiento y control de estos” (pág: 90-92).

La tabla 3 muestra los tributos medioambientales autonómicos vigentes en el 2018 y su respectiva recaudación.

TABLA 3. IMPUESTOS EN CCAA (MILES DE EUROS) EN EL 2018	CANON DEL AGUA	IMPUESTO SOBRE GRANDES AREAS DE VENTA	CANON SOBRE DEPOSITOS DE RESUOS MUNICIPALES	CANON SOBRE LA INCINERACIÓN DE RESIDUOS	IMPUESTO SOBRE APROVECHAM IENTOS CINEGÉTICOS	CANON SOBRE DEPOSITOS DE RESIDUOS	IMPUESTO SOBRE ÓXIDOS DE NITRÓGENO POR LA AVIACIÓN COMERCIAL	IMPUESTO EMISIÓN DE GASES POR LA INDUSTRIA	IMPUESTO EMISIÓN GASES	IMPUESTO ENERGÍA TERMONUC LEAR
	CANON DE SANEAMIE NTO	CANON EÓLICO	IMPUESTO VERTIDO DE AGUAS	IMPUESTO MEJORA INFRA. HIDRAULICA		TRANSPORTE POR CABLE	IMPUESTO RESIDUOS RADIOACTIVO	IMPUESTO COMBUSTIBLE PETROLEO	IMPACTO VISUAL	IMPUESTO MINERO
			IMPUESTOS USOS AGUA EMBALSADA	CANON VERTIDO DE RESIDUOS	I. SOBRE DEPOSITOS RESIDUOS PELIGROSOS	IMPUESTO ACTIVIDADES QUE INCIDEN EN EL MEDIOAMBIEN.		IMPUESTO BOLSAS DE PLÁSTICO		IMPUESTO TIERRAS INFRAUTILI ZADAS
Cataluña	506.190,5€ (2003)	10.034,73€ (2017)	21.038,42€ (2008)	3.358,71€ (2008)		- (2008)	4.520,84€ (2014)	400,14€ (2014)	- (2017)	9.909,5 € (2017)
Galicia	29.534,26€ (2010)	22.567,3€ (2009)				11.443,78€ (2008)			3.541,33€ (1995)	53,98€ (2014)
Andalucía			2.927,95€ (2003)	147.064,99€ (2010)	154,16€ (2003)		0€** (2013)	321,83€ (2010)	3.059,4€ (2003)	0€* (1984)
Asturias	70.631,71€ (2014)	5.519,57€ (2014)				2.237,42€ (2014)				0€ (2014)
Cantabria	26.867,64€ (2014)			405,12€ (2009)						
La Rioja	10.664,97€ (2001)			364,02€ (2017)					2.231,09€ (2017)	
Murcia	49.369,95€ (2002)		283,92€ (2005)			1.470,53€ (2005)			708€ (2005)	
C. Valencia	272.006,4€ (1992)			2.784€ (2012)		17.533€ (2012)				
Aragón	62.241,65€ (2014)	20868,74€ (2007)	17.360,29 (2007)			2.004,56€ (2007)			1.739,97€ (2007)	
C. La Mancha		13.589,42€ (2011)				629,74€ (2005)				
Canarias			- (1990)					330.395,11€ (1986)		
Extremadura	12.383,76€ (2012)			4.319,34€ (2012)	4.964,98€ (2006)	98.326,73 € (2006)				
I. Baleares	85.069,33€ (1991)									
Madrid						2.120,52€ (2003)				
C. León			64.131,77€ (2013)			8.263,5 € (2013)				

Fuente: elaboración propia a partir de datos del Ministerio de Hacienda

-: dato no disponible; * dato 2012; **sin efecto desde 2013

4.2.1. Impuestos ambientales en la comunidad de La Rioja

En el presente apartado se desarrollan los tributos ambientales de la comunidad autónoma de La Rioja.

4.2.1.1 Canon de Saneamiento

Este canon fue introducido en La Rioja a través de la ley 5/2000, de 25 de octubre, de Saneamiento y Depuración de Aguas Residuales de La Rioja, y por el Decreto 55/2001, de 21 de diciembre, por el que se aprueba el reglamento de desarrollo de la Ley 5/2000.

Compone su hecho imponible el vertido de aguas residuales al medioambiente en todo el territorio de La Rioja, puesto de manifiesto a través del consumo de aguas de cualquier procedencia y con independencia de que el vertido se realice directamente o a través de redes de alcantarillado, como dicta el artículo 33 de la presente ley. La base imponible se forma con el volumen de agua consumido medido en metros cúbicos.

Dicho canon contempla supuestos de no sujeción y exenciones en función del uso que se le dé al agua. Algún ejemplo es la utilización para servicios públicos de distribución de agua potable (no sujeción) o el riego parques y jardines públicos (exención).

En el 2018 se recaudó de este canon 10.664,97 miles de euros según datos de Hacienda.

4.2.1.2 Impuesto sobre la eliminación de residuos en vertederos

Se rige por la ley 10/2017, de 27 de octubre, por la que se consolidan las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de La Rioja. El tributo fue creado a través de la Ley 7/2012, de 21 de diciembre, de Medidas Fiscales y Administrativas para el año 2013. Es un tributo de naturaleza real y finalidad extrafiscal, cuyo fin es fomentar el reciclado y la valorización de los residuos, así como reducir el impacto nocivo sobre el medioambiente. Se considera hecho imponible la entrega o depósito de residuos para su eliminación en vertederos situados en La Rioja. Serán contribuyentes del impuesto toda persona o entidad física o jurídica que realice el hecho imponible.

El depósito de residuos ordenados por las entidades públicas en situaciones excepcionales es algún ejemplo de exención.

La base imponible se compone del peso de los residuos medidos en toneladas métricas. El tipo de gravamen depende de si los residuos son peligrosos o no peligrosos. Si son peligrosos el tipo impositivo es el 21% por tonelada mientras que, si no lo son, hay dos tipos: 12 % por tonelada y 4€ por tonelada si procede de plantas de tratamientos de residuos.

Hacienda calcula que en el 2018 se recaudaron un total de 364,02 miles de euros.

4.2.1.3 Impuesto sobre el impacto visual producido por los elementos de suministros de energía eléctrica y elementos fijos de redes de comunicaciones telefónicas o telemáticas

Regulado por la Ley 10/2017, de 27 de octubre, por la que se consolidan las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de La Rioja. El tributo fue creado a través de la Ley 7/2012, de 21 de diciembre, de Medidas Fiscales y Administrativas para el año 2013. Es un impuesto de carácter directo cuyo fin es reducir el impacto visual producido por los elementos fijos por parte de las compañías del sector eléctrico y de las telecomunicaciones. El hecho imponible lo forma el impacto visual que provoca los elementos fijos destinados al suministro de energía y los elementos de las redes de comunicaciones telefónicas o telemáticas.

Los elementos fijos soterrados ni están sujetas al impuesto. Hay exenciones dependiendo de la utilidad de la actividad, por ejemplo, si las instalaciones y estructuras son propiedad del Estado,

comunidad autónoma o CCLL. La base imponible la compone los kilómetros de extensión de las estructuras y el número de postes no conectados por cables. El tipo impositivo es de 175€ por km y por poste.

Los ingresos derivados de este impuesto según Hacienda fueron 2.231,09 miles de euros en 2018.

4.3. Incentivos fiscales para favorecer al medioambiente en los impuestos locales

A continuación, se muestran los incentivos fiscales para la conservación del medioambiente que incorporan los impuestos municipales obligatorios. En su estructura de cálculo introducen incentivos dirigidos hacia actividades beneficiosas para el medioambiente.

De acuerdo con el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales, los ayuntamientos deben cobrar de forma obligatoria los siguientes impuestos: el Impuesto sobre Bienes Inmuebles (IBI), el Impuesto sobre Actividades Económicas (IAE) y el Impuesto sobre Vehículo de Tracción Mecánica (IVTM).

El Impuesto sobre Bienes Inmuebles (IBI) es un tributo directo que grava a los propietarios de bienes inmuebles, dependiendo del valor de la propiedad. Este impuesto permite una bonificación de hasta el 50% de los inmuebles con sistemas para aprovechamiento térmico o eléctrico de la energía solar según el artículo 74.5 de LHL.

Por su parte, el Impuesto sobre Actividades Económicas (IAE) grava las actividades económicas de los propietarios que tengan una facturación superior al millón de euros anuales, de naturaleza real y carácter directo. Los ayuntamientos podrán bonificar hasta un 50% en el impuesto a las actividades que utilicen energía renovables o sistemas de cogeneración. El tipo impositivo depende de la actividad.

En cuanto al Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica (IVTM), es un tributo que grava el registro en el municipio de vehículos y tiene carácter indirecto. Los ayuntamientos pueden bonificar hasta un 75% la cuota tributaria, en función de las emisiones, tipo de vehículo, el carburante y el impacto de dicho carburante.

5. TRIBUTACIÓN AMBIENTAL EN EUROPA

La armonización de la fiscalidad ambiental en Europa surgió en los años 70. En estos años, Estocolmo se convirtió en el centro internacional en temas medioambientales como: el cambio climático, la deforestación, el uso del agua, entre otros temas. A partir de entonces, se crearon nuevas organizaciones como la Comisión Mundial sobre el Medio Ambiente y Desarrollo (CMMAD), en 1984 y la Comisión de Derechos Humanos de la ONU en 1990, relacionadas con la preservación de los recursos naturales.

Por otro lado, la firma del Tratado de la Unión Europea (TUE) de Maastricht en 1992, impulsó la armonización de la fiscalidad ambiental. En dicho tratado se redactan los principios ambientales de la Unión Europea: Principio de Cautela, Principio de Acción Preventiva, Principio de Corrección en la fuente, y Principio de Quien contamina, paga. Ese mismo año se introdujo la Directiva 92/12/CEE, del Consejo, de 25 de febrero, relativa al régimen general, tenencia, circulación y controles de los productos objeto de impuestos especiales.

En el año 1997 se aprobó el “Protocolo de Kioto”, aunque no entró en vigor hasta el 2005, de forma que, están obligados a cumplir los objetivos pactados entre los 37 países industrializados y la Comunidad Europea.

Para lograr los objetivos medioambientales se ha ido introduciendo de manera gradual

impuestos hasta convertirse en un hecho habitual en los países europeos. También se puede comprobar que existe una gran diferencia fiscal entre los países que no han establecido elementos impositivos ambientales y los países que han llevado a cabo la Reforma Fiscal Verde. Un resumen de la Reforma Fiscal Verde puede verse en el Anexo II.

En el año 2003, la UE aprobó la Directiva 2003/96/CE de 27 de octubre, por la que se reestructura el régimen comunitario de imposición energética de los productos energéticos y de la electricidad, así como la Directiva 2003/30/CE, del Parlamento Europeo y del Consejo, de 8 de mayo de 2003, relativa al fomento del uso de biocarburantes u otros combustibles renovables en el transporte.

Por un lado, la Directiva 2003/96/CE fue creada para establecer unos tipos mínimos para el carbón, el gas natural, la electricidad y, además, endurecer el tipo impositivo de los hidrocarburos. Asimismo, la presente directiva dota a los Estados miembros de libertad para establecer exenciones o deducciones. De esta manera el propósito es que la UE consiga mecanismos para que en los Estados miembros se utilicen combustibles menos nocivos y reducir la contaminación. También, lo que se quiere conseguir es un mercado homogéneo para evitar que haya obstáculos a la libre circulación de mercancías en el mercado interior.

Por otro lado, la Directiva 2003/30/CE fue derogada por la Directiva 2009/28/CE del Consejo de 23 de abril de 2009, relativa al fomento del uso de energía procedente de fuentes renovables. Dicha directiva aprobó el objetivo obligatorio de alcanzar una cuota del 20% de energía procedente de fuentes renovables en el consumo total de energía de la UE en 2020 y un 10% para todos los Estados miembros, de energía procedente de fuentes renovables en el consumo de combustibles para el transporte en la Comunidad para 2020. Además, garantiza medidas de libertad a los Estados miembros como transferencias estadísticas, proyectos conjuntos entre Estados miembros o sistemas de apoyo conjuntos para conseguir los objetivos fijados.

También, con el objetivo de asegurar un buen funcionamiento del mercado interior en la UE, se crea la Directiva 2008/118/CE del Consejo, de 16 de diciembre de 2008, relativa al régimen general de los impuestos especiales, y por la que se deroga la Directiva 92/12/CEE del Consejo, de 25 de febrero, relativa al régimen general, tenencia, circulación y controles de los productos objeto de impuestos especiales. De tal forma que, fija los niveles mínimos de imposición que habría que aplicar a los carburantes, combustibles y a la electricidad, asegurando que los Estados miembros impongan en su territorio unos niveles superiores a esos mínimos que fija la directiva, además les permite introducir nuevos tributos especiales. Los impuestos han de ser los mismo en todos los Estados miembros para garantizar la libre circulación.

Por último, es importante citar la Directiva 2012/27/UE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 25 de octubre de 2012, relativa a la eficiencia energética, y la cual deroga Directivas anteriores. El objetivo del lanzamiento de esta nueva directiva es fomentar el uso de energía renovables para disminuir las emisiones de gases de efecto invernadero y conseguir mitigar la contaminación. También, establece nuevos objetivos nacionales para 2020.

5.1 Comparación de la fiscalidad medioambiental en el UE: algunas cifras

Finlandia seguida de los países escandinavos y los Países Bajos fue pionera en el establecimiento de impuestos ambientales y, los continúa siendo hoy en día. También, Alemania y Reino Unido han hecho grandes avances en este ámbito desde la década de los noventa. Los primeros impuestos fueron aplicados a los combustibles para reducir las emisiones de CO₂. A partir de entonces, fue cuando la UE adoptó diferentes medidas como el establecimiento de la Directiva 2003/96/CE. En cambio, en España dada la incapacidad Estatal en el ámbito medioambiental citada en apartados anteriores, fue la Comunidad Autónoma de Galicia la que implantó el primer impuesto sobre contaminación atmosférica a través de la Ley 12/1995, de 29

de diciembre.

Para hacer una comparación más certera entre los países de la Unión Europea, en la Tabla 4 se muestra la presión fiscal medioambiental.

Tabla 4: Impuestos ambientales sobre el PIB (%), 2009-2018

	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
European Union - 28	2,36	2,38	2,41	2,44	2,46	2,46	2,44	2,45	2,41	2,4
Belgium	2,36	2,45	2,57	2,52	2,52	2,54	2,55	2,69	2,72	2,7
Bulgaria	2,84	2,76	2,69	2,7	2,93	2,82	3,15	2,92	2,89	2,94
Czechia	2,31	2,28	2,34	2,23	2,13	2,09	2,07	2,11	2,07	2,17
Denmark	3,99	4,02	4,02	3,97	4,14	4	3,97	3,91	3,72	3,63
Germany	2,26	2,15	2,18	2,12	2,06	1,99	1,92	1,86	1,83	1,79
Estonia	2,93	2,9	2,7	2,71	2,55	2,64	2,71	2,97	2,86	2,72
Ireland	2,26	2,45	2,46	2,39	2,47	2,38	1,88	1,87	1,75	1,56
Greece	2,08	2,64	2,91	3,28	3,65	3,71	3,81	3,77	3,97	3,69
Spain	1,62	1,65	1,59	1,58	1,92	1,87	1,93	1,87	1,84	1,84
France	1,87	1,89	1,92	1,96	2,03	2,03	2,16	2,24	2,31	2,38
Croatia	2,8	3,03	2,68	2,56	2,86	3,18	3,37	3,49	3,52	3,59
Italy	2,78	2,78	3,03	3,46	3,43	3,57	3,39	3,46	3,29	3,27
Cyprus	2,78	2,75	2,75	2,58	2,72	3,06	2,92	2,81	2,82	2,79
Latvia	2,65	2,98	2,99	2,99	3,17	3,34	3,52	3,62	3,51	3,37
Lithuania	2,02	1,83	1,69	1,64	1,68	1,73	1,85	1,92	1,91	1,99
Luxembourg	2,52	2,39	2,36	2,36	2,17	1,97	1,84	1,7	1,68	1,71
Hungary	2,7	2,73	2,62	2,6	2,5	2,48	2,52	2,59	2,5	2,35
Malta	3,16	2,89	3,09	2,87	2,69	2,82	2,79	2,67	2,67	2,6
Netherlands	3,47	3,49	3,41	3,24	3,26	3,31	3,32	3,35	3,34	3,34
Austria	2,36	2,34	2,42	2,41	2,38	2,39	2,38	2,35	2,39	2,3
Poland	2,51	2,72	2,63	2,59	2,41	2,57	2,65	2,71	2,68	2,72
Portugal	2,44	2,43	2,32	2,19	2,2	2,27	2,42	2,58	2,58	2,58
Romania	1,79	2,11	1,95	2	2,06	2,38	2,51	2,42	1,96	2,07
Slovenia	3,48	3,61	3,45	3,83	3,92	3,86	3,88	3,87	3,73	3,52
Slovakia	1,97	2,08	2,35	2,27	2,43	2,44	2,41	2,51	2,54	2,49
Finland	2,52	2,67	3	2,96	2,91	2,88	2,89	3,08	2,96	2,92
Sweden	2,76	2,67	2,44	2,4	2,33	2,18	2,16	2,22	2,12	2,08
United Kingdom	2,39	2,46	2,43	2,41	2,42	2,41	2,41	2,39	2,36	2,34

Fuente: Eurostat

Los impuestos ambientales en la UE representan, en media, el 2,36% en 2009 y el 2,4% en 2018. A pesar de que inicialmente presentaban una tendencia alcista, en los últimos años dicha tendencia se ha estabilizado. A excepción de Dinamarca al inicio del periodo, ningún país en este periodo ha podido obtener un 4% o más en la recaudación de impuestos ambientales sobre el PIB.

El descenso del porcentaje recaudado de los impuestos ambientales respecto al PIB se ha notado en muchos países. Suecia o Dinamarca son algunos de los casos más significativos ya que fueron los propulsores de estos impuestos. En Dinamarca este porcentaje ha descendido casi 0,5 puntos porcentuales desde 2014, mientras que, en Suecia ha descendido 0,68 puntos porcentuales desde 2009. Resulta insólito que estos países presenten datos tan reducidos ya que tienen elevada conciencia ambiental. También, se puede destacar a países como Malta e Irlanda, entre otros.

En cambio, hay países donde se ha producido el efecto contrario. Es el caso de países como Grecia -un aumento del 1,6 puntos porcentuales-, Croacia -un aumento del 0,79 puntos- y Letonia -un aumento del 0,72 puntos-. Cabe considerar a Eslovaquia o Italia que también han ido obteniendo una mayor recaudación de impuestos ambientales respecto de su PIB en el periodo analizado.

En el caso de España, los impuestos ambientales representan el 1,84% del PIB, en el 2018, porcentaje que se sitúa por debajo del 2,4% que representa la media para el conjunto de los países de la UE. Hasta 2014 en España se produjo un incremento del indicador, eso sí, situándose siempre en posiciones bajas respecto a otros países. En cambio, a partir de entonces, se ha visto reducido la recaudación respecto del PIB. Asimismo, se sitúa por debajo de sus países colindantes, Portugal y Francia, que recaudan 0,16 y 2,29 puntos porcentuales más respecto a su PIB.

La tabla 5 presentan datos de los impuestos ambientales recaudados en los países de la UE respecto a los impuestos totales.

Tabla 5: impuestos ambientales sobre el total de ingresos tributarios (excluidas las cotizaciones sociales) (%), 2009-2018.

	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
European Union - 28	6,34	6,39	6,39	6,37	6,36	6,4	6,35	6,33	6,18	6,12
Belgium	5,46	5,61	5,8	5,56	5,48	5,57	5,66	6,08	6,09	6,02
Bulgaria	10,49	10,6	10,59	10,13	10,3	9,92	10,83	10,03	9,82	9,82
Czechia	7,15	6,99	6,95	6,53	6,12	6,18	6,09	6,07	5,86	6
Denmark	8,88	8,92	8,92	8,67	8,95	8,17	8,57	8,54	8,08	8,13
Germany	5,85	5,77	5,78	5,53	5,36	5,2	4,96	4,76	4,61	4,45
Estonia	8,42	8,82	8,65	8,61	8,09	8,27	8,19	8,85	8,78	8,31
Ireland	8,06	8,81	8,73	8,42	8,58	8,24	8,07	7,93	7,68	6,91
Greece	6,77	8,26	8,64	9,15	10,2	10,3	10,46	9,83	10,29	9,49
Spain	5,45	5,25	5,08	4,88	5,8	5,52	5,7	5,54	5,42	5,28
France	4,43	4,47	4,43	4,4	4,45	4,45	4,73	4,91	4,97	5,12
Croatia	7,68	8,44	7,62	7,13	7,86	8,66	9,03	9,23	9,32	9,31
Italy	6,7	6,73	7,36	8,03	7,93	8,32	7,92	8,23	7,88	7,84
Cyprus	8,76	8,67	8,68	8,15	8,56	9,06	8,78	8,69	8,47	8,25
Latvia	9,62	10,47	10,56	10,28	10,81	11,28	11,75	11,66	11,23	10,88
Lithuania	6,68	6,46	6,2	6,09	6,23	6,31	6,4	6,48	6,48	6,59
Luxembourg	6,56	6,34	6,35	6,13	5,67	5,24	4,95	4,61	4,45	4,36
Hungary	6,92	7,36	7,14	6,63	6,48	6,41	6,46	6,56	6,52	6,25
Malta	9,74	9,04	9,61	8,85	8,24	8,7	9,12	8,59	8,4	8,2
Netherlands	9,87	9,83	9,62	9,12	9,05	8,93	8,99	8,73	8,63	8,62
Austria	5,73	5,68	5,87	5,75	5,58	5,59	5,51	5,61	5,71	5,43
Poland	8,05	8,68	8,29	8,07	7,57	8,07	8,18	8,13	7,86	7,72
Portugal	8,18	8	7,2	6,91	6,49	6,65	7,03	7,59	7,56	7,41
Romania	7,11	8	6,89	7,21	7,52	8,66	8,93	9,35	7,85	7,95
Slovenia	9,32	9,49	9,17	10,11	10,45	10,31	10,34	10,28	9,98	9,35
Slovakia	6,84	7,42	8,1	7,93	7,88	7,69	7,41	7,58	7,47	7,3
Finland	6,19	6,57	7,18	6,98	6,71	6,62	6,65	7,05	6,9	6,92
Sweden	6,3	6,21	5,81	5,69	5,46	5,16	5,05	5,03	4,8	4,76
United Kingdom	7,42	7,38	7,19	7,31	7,38	7,41	7,37	7,19	7,01	6,95

Fuente: Eurostat

Los impuestos ambientales en la UE representaban el 6,39% de los ingresos tributarios totales al final de la primera década del siglo XXI. Este porcentaje, en el 2018 se sitúa en el 6,12%, “lo cual no se corresponde con la importancia del debate internacional acerca de la preservación medioambiental y la utilización de los impuestos como un mecanismo que pueda contribuir a la corrección de externalidades negativas que se pueden producir” según el estudio del Servicio de Estudios del registro de Economistas Asesores Fiscales (REAF-CGE, año 2019, página: 17).

Son significativas las diferencias que existen entre países. Por un lado, el porcentaje que representan los impuestos ambientales en países menos avanzados económicamente como Grecia, Bulgaria, Croacia o Eslovenia casi llega al 10% de los ingresos tributarios y Letonia -superando el 10%- . Por otro lado, este porcentaje no llega al 8% de los ingresos tributarios para grandes potencias mundiales como Alemania, Reino Unido y Francia. Además, en el caso de Alemania y Reino Unido han disminuido los ingresos medioambientales respecto al total de ingresos tributarios, 0,47 y 1,4 puntos porcentuales respectivamente.

En España en 2009 este indicador era de un 5,45%. A pesar de su crecimiento hasta 2013, se ha producido un descenso del peso de los impuestos ambientales en el total de ingresos tributarios hasta situarse en un 5,28% en 2018, por debajo del porcentaje de la UE (6,12%).

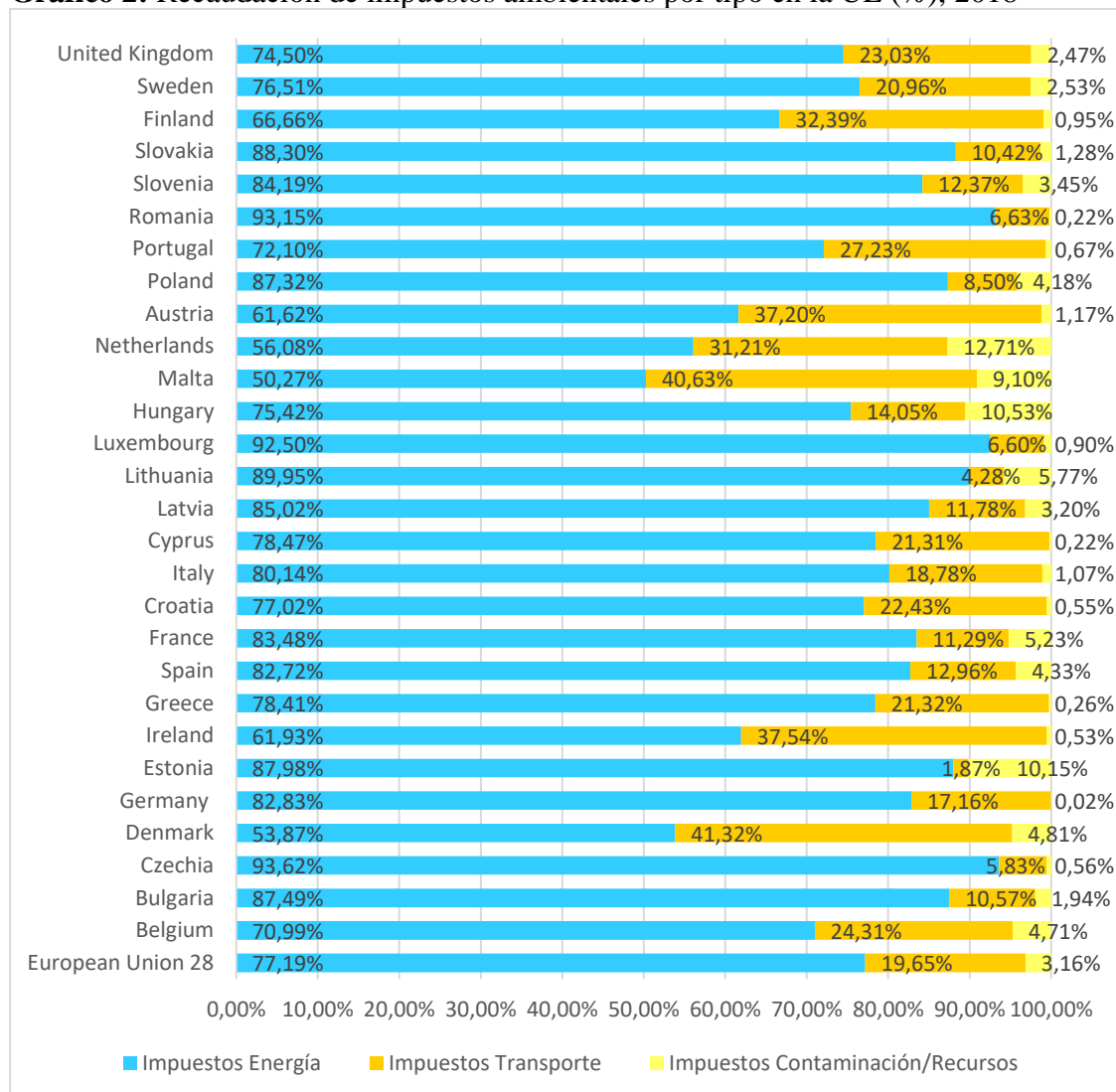
5.2 Tipos de Impuestos ambientales en Europa

La fiscalidad ambiental en Europa se divide en tres grupos:

- Impuestos sobre la energía: son el pilar de la recaudación ambiental. Supusieron en 2018 el 77,1% de ingresos por impuestos ambientales en la UE según Eurostat.
- Impuesto sobre el transporte: suponen una quinta parte de los ingresos recaudados por impuestos ambientales en la UE.
- Impuestos sobre contaminación y recursos: en comparación con las otras categorías su representación es, prácticamente, secundaria.

A continuación, en el Grafico 2 se puede comprobar el peso que tiene cada uno de los tipos de impuestos ambientales en cada uno de los países de la UE. Este puede estar estrechamente vinculado a la política fiscal llevada a cabo en cada país. Todos los países tienen en común que los impuestos de la energía representan más del 50% de los impuestos ambientales.

Gráfico 2: Recaudación de impuestos ambientales por tipo en la UE (%), 2018



Fuente: Elaboración propia a partir de Eurostat

Cabe destacar las diferencias que existen entre algunos países a la hora de obtener ingresos a partir de los impuestos medioambientales. Así, por ejemplo, en Malta el 50,27% de los impuestos proceden de impuestos sobre la energía mientras que en la República Checa obtienen el 93,62% de los ingresos ambientales gracias a los impuestos energéticos.

Dinamarca y Malta son los países que mayor recaudación tienen por parte de los impuestos sobre el transporte. Este tipo de impuestos representan un 41,32% y 40,63%, respectivamente, para cada uno de los dos países. En cambio, países como Polonia, Lituania o Estonia no llegan a representar al 10% en la recaudación de los impuestos sobre transporte.

En cuanto a los impuestos sobre la contaminación y recursos, como ya se ha comentado anteriormente, no tienen casi relevancia en los países de la UE. Holanda, Hungría y Bulgaria son los países con mayor peso de los ingresos de estos tributos sobre el total de tributos ambientales.

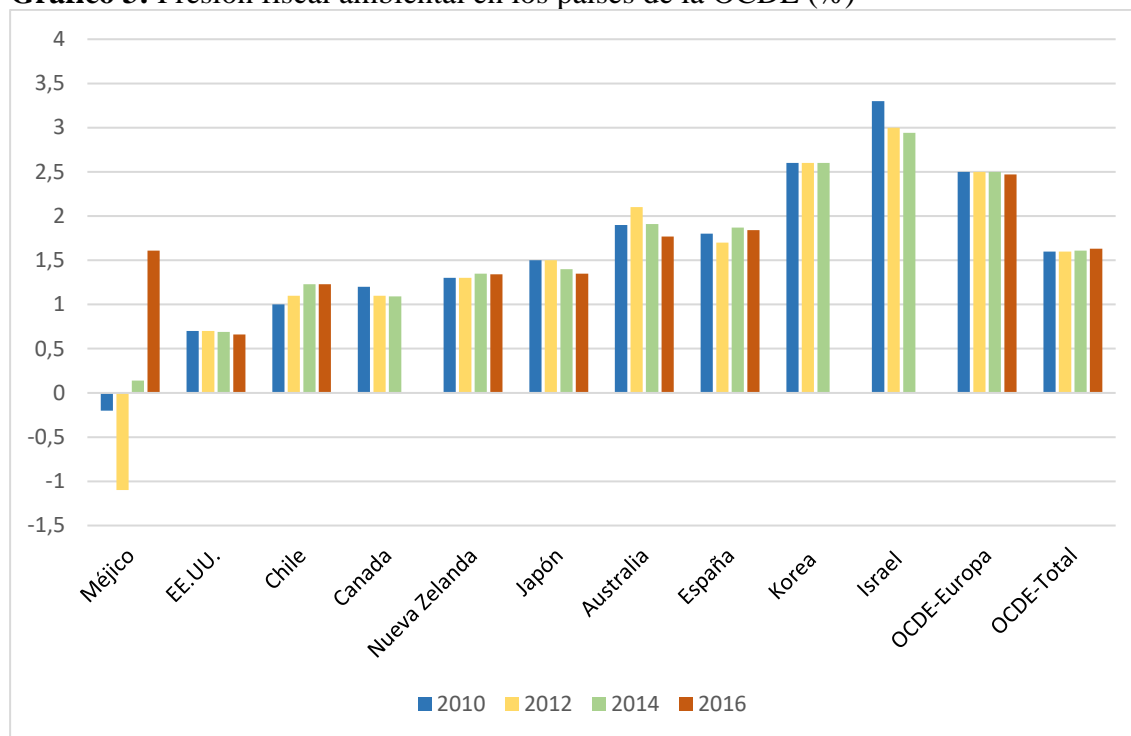
En España, los ingresos de los impuestos sobre energía superan a la media de la UE. Representan un 82,72%, frente al 77,19% de la UE. Por el contrario, el peso de los ingresos procedentes de los impuestos sobre el transporte es inferior al conjunto de países de la UE. También, está ligeramente por debajo en los impuestos sobre la contaminación y los recursos.

6. TRIBUTACIÓN AMBIENTAL EN LOS PAÍSES DE LA OCDE

Una vez que hemos comparado los tributos ambientales dentro de los países que integra la UE, vamos a comparar cuál fue la recaudación en los años 2010, 2012, 2014 y 2016 en los países de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE).

El grafico 3 muestra la presión fiscal de los tributos medioambientales de los últimos años de los países que componen la OCDE.

Gráfico 3: Presión fiscal ambiental en los países de la OCDE (%)



Fuente: Elaboración propia a partir de datos de la OCDE

La presión fiscal de los impuestos ambientales de los países de OCDE-Europa se encuentran por encima de la del total de países de la OCDE en el periodo analizado. Se mantiene esta diferencia durante todos los años, aproximadamente 0,8 puntos porcentuales por encima.

En México, han conseguido revertir la situación ambiental. Han pasado de obtener -1,1% de los ingresos medioambientales respecto al PIB en 2012, a obtener 1,61% en 2016. Los datos negativos de México se deben a que es el país miembro de la OCDE que menos impuestos ambientales tiene según la propia organización. Según Galán (2019), “México tiene una política fiscal ambiental bastante baja o casi nula ya que solo aplica normas impositivas a estos conceptos: combustibles fósiles, Impuesto Sobre Autos Nuevos y manejo de tierra, suelo y recursos naturales. También, los escasos ingresos ambientales son causa del incremento de los subsidios derivados del consumo de los combustibles fósiles” (pág: 36)

Cabe señalar también a EE. UU. Según la OCDE, es el país que más emisiones de efecto invernadero emite a la atmosfera. Y también, es el país de la OCDE que menos ingresos medioambientales recauda. Galán (2019), expone que los motivos de estos datos tan alarmantes son “el grado de conciencia social sobre aspectos ambientales, el acelerado proceso de innovación tecnológica, el avance en el cumplimiento de las metas que se han comprometido en los convenios internacionales, entre otros” (pag: 36).

A excepción de Australia, Corea e Israel, los demás países no europeos, se sitúan a lo largo del

periodo analizado por debajo de la media de los países que integran la OCDE. España por su parte, se sitúa levemente por encima de la media de la OCDE y, como ya hemos dicho en el apartado anterior, por debajo de los países de Europa.

7. RESUMEN DE TRABAJOS QUE HAN MEDIDO LA EFECTIVIDAD O EFICACIA DE LOS IMPUESTOS AMBIENTALES

En este apartado se analiza la situación de los tributos ambientales respecto a si cumplen con los objetivos medioambientales o simplemente son impuestos recaudatorios.

7.1 Impuestos estatales

Según Gago et al. (2019), el sistema fiscal español necesita una reorganización debido a que los tributos ambientales no consiguen los objetivos planteados, “ninguno de ellos define la externalidad de forma apropiada, no estiman adecuadamente los costes sociales y no consideran el alcance espacial del daño ambiental gravado”. (Gago et al., 2019 pág. 6)

“La fiscalidad ambiental, y más concretamente la energética, debería reformarse con el objetivo primordial de reducir el impacto ambiental de la producción y el consumo de energía, promoviendo la eficiencia y penalizando el despilfarro a través del principio “quien contamina paga”” (Adame, 2015 pág: 228).

A continuación, se analiza la efectividad o eficacia de cada uno de los impuestos medioambientales de España.

La producción de energía eléctrica está gravada principalmente por tres tributos: el Impuesto sobre la electricidad; el IVPEE; y el canon por la utilización de aguas continentales para la producción de energía eléctrica.

7.1.1 Impuesto sobre la electricidad

En el Informe de la Comisión de Expertos para la reforma del sistema fiscal español, también conocido como informe Largares, se señala la carencia ambiental del impuesto sobre la electricidad. Su base imponible incide sobre el precio pagado por consumir energía eléctrica, así, propone la modificación de la base imponible pasando a ser el número de kilovatios/hora. De esta forma, se acercaría a la Propuesta de la Directiva de gravar adecuadamente el impacto de los efectos negativos del consumo de energía eléctrica. Además, también expone la posibilidad de reducir el gran número de exenciones que disminuyen el importe del impuesto y, por lo tanto, deja de gravar el daño ambiental en su totalidad.

7.1.2 Impuesto sobre el Valor de la Producción de Energía Eléctrica

Este impuesto fue creado para financiar el déficit tarifario. Por tanto, se trata de un impuesto puramente recaudatorio que sin objetivos ambientales y que no tiene en cuenta los efectos negativos de la producción de energía eléctrica (Lagares, 2014).

La Sala tercera del Tribunal Supremo ha dictado varios autos en referencia al IVPEE en la que expone la duda sobre si el impuesto en cuestión tiene un fin para salvaguardar el medioambiente. De esta manera el TS quiere que el Tribunal Constitucional explique si vulnera el artículo 31.1 de la Constitución Española.

En primer lugar, el TS considera que el IVPEE no efectúa los requerimientos del Tribunal Constitucional en asuntos extrafiscales debido a que no hay diferencias tributarias medioambientales. El tipo de gravamen no va en consonancia con la intensidad o nivel de perjuicio que se tiene sobre el medioambiente, sino que tiene un tipo impositivo indiferente para todas las fuentes con independencia del impacto nocivo. También, resulta incoherente según el TS que el

tipo impositivo sea el mismo con indiferencia de la tecnología utilizada para la producción de energía eléctrica.

Por último, es evidente el solapamiento con el impuesto sobre actividades económicas y el impuesto especial sobre la electricidad. El IVPEE recae sobre el volumen de ventas, pero, para evitar la doble imposición se configura como un impuesto directo.

En este sentido, según el informe Lagares, debería suprimirse el IVPEE de la energía eléctrica, compensándose la pérdida de su recaudación a través de un incremento del impuesto sobre la Electricidad, que en la cuantía de ese incremento no estaría cedido a las CCAA.

7.1.3 Canon por la utilización de aguas continentales para la producción de energía eléctrica

Del mismo modo que sucedía con el impuesto anterior nos encontramos ante un mecanismo ambiental que solo tienen en cuenta la cifra de negocios. Como adelanta el Informe Lagares, la recaudación del canon no va destinada a la protección del dominio público hidráulico. El canon entra en contradicción con el art. 112 bis 8 de la Ley de Aguas, “el 2 por ciento del canon recaudado será considerado ingreso del organismo de cuenca, y el 98 por ciento restante será ingresado en el Tesoro Público por el organismo recaudador”. Por todo esto, el informe es tajante ante la proposición de integrar el canon en el Impuesto sobre la Electricidad.

Además del Informe Lagares, el Informe de la Comisión de Expertos de Transición Energética (2018) propone la sustitución de los actuales impuestos que gravan la energía por impuestos que verdaderamente tenga en cuenta los daños ambientales relacionados con la generación y consumo de energía. De esta forma plantean dos nuevos impuestos que graven tanto las emisiones de CO₂, como los daños de otras emisiones contaminantes (SO₂, NO_x y partículas).

7.1.4 Impuesto sobre Hidrocarburos

En cuanto al Impuesto sobre Hidrocarburos, cabe recordar que es el impuesto energético-ambiental que mayor ingreso proporciona a la fiscalidad medioambiental. El Informe Lagares indica que “la finalidad medioambiental se limita en algunos aspectos”. Por esta razón, solicita diferenciar el impuesto en un gravamen sobre la energía y otro impuesto sobre el CO₂ según los criterios de la Propuesta de la Fiscalidad Energética de la Unión Europea. También, propone igualar el tipo impositivo del gasóleo al tipo impositivo de la gasolina.

7.1.5 Impuesto sobre el Carbón

En relación con el Impuesto sobre el Carbón, sí que se establece la base imponible en función del contenido energético expresado en gigajulios, de manera que se puede entender que tiene en cuenta el impuesto los efectos nocivos en función del nivel de perjuicio para el medioambiente. Pero, dicho impuesto reúne todas las exenciones posibles que hace que su gravamen no sea prácticamente eficaz. Como consecuencia el Informe Lagares solicita que la estructura del Impuesto sobre el Carbón se asemeje a la estructura del Impuesto sobre Hidrocarburos, suprimiendo así las numerosas exenciones de las que dispone el impuesto.

7.1.6 Impuesto sobre determinados medios de transporte

El Impuesto sobre determinados medios de transporte no va a conseguir reducir las emisiones nocivas para el medioambiente, aunque hayan rediseñado el impuesto para incrementar la demanda de vehículos menos contaminantes, ya que, según el Informe EFE (2013) los productores de vehículos operan a nivel internacional y las mejoras tecnológicas son costosas. Adame (2015) recomienda en su libro “*Fiscalidad ambiental en España: situación actual y perspectivas de futuro*” “ampliar el alcance del impuesto hacia otras emisiones nocivas a parte del CO₂ a la vez que se reduce el límite de emisiones para las exenciones en coche y motocicletas pasando de los

120 gCO₂/km a los 100” (pág: 230).

Por otro lado, el Informe Lagares, propone reformar este impuesto junto con el Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica (impuesto local) para crear un único impuesto, el Impuesto sobre el Uso de Vehículos de Tracción Mecánica (IUVTM). De este modo, se quiere conseguir que el impuesto se centre en gravar las emisiones de CO₂ de cada vehículo. Los que utilicen vehículos eficientes con el medioambiente tendrán una presión fiscal menor. Además, pasaría a ser regulado por el Estado.

7.1.7 Impuesto sobre combustible nuclear gastado y residuos radiactivos

Sobre los tributos sobre residuos, tal y como señala el Informe Lagares, el hecho imponible del impuesto sobre el almacenamiento de combustible nuclear gastado y residuos radioactivos en instalaciones centralizadas se superpone, en parte, al Impuesto sobre Depósitos Radiactivos de la Comunidad Autónoma de Andalucía.

De tal forma que en el informe se propone realizar una reforma conjunta del impuesto sobre la producción de combustible nuclear gastado y residuos radiactivos resultantes de la generación de energía nucleoelectrónica y del impuesto sobre el almacenamiento de combustible nuclear gastado y residuos radiactivos en instalaciones centralizadas. Para ello exponen los siguientes criterios:

- La refundación de los dos impuestos
- Coordinación del nuevo impuesto con el tributo andaluz
- El nuevo impuesto cubra los costes de la gestión y almacenamiento de los residuos después de cubrir el déficit tarifario.

7.1.8 Impuesto sobre gases fluorados

Por su parte, el Impuesto sobre gases fluorados de efecto invernadero, según el Informe EFE (2013), es un impuesto que está bien introducido en el sector energético-ambiental ya que persigue el objetivo medioambiental y no recaudatorio como tantos otros. Asimismo, el Informe Lagares corrobora la buena ejecución de dicho impuesto y lo deja como ejemplo para la elaboración de otros impuestos ambientales. Por lo que no realiza la Comisión ninguna propuesta para la modificación del impuesto.

El informe EFE redacta que los impuestos introducidos en el año 2013 y las modificaciones de otros impuestos “se introdujeron con una finalidad fundamentalmente recaudatoria para financiar el déficit de tarifa del sector eléctrico” (pág: 68)

Tabla 6: Valoración de los impuestos energético-ambientales estatales

	Efectividad Ambiental	Capacidad Recaudatoria	Efectos distributivos
I.E sobre determinados medios de transporte	Media	Baja	Poco relevantes
I.E sobre hidrocarburos	Media	Alta	Medios
I.E sobre la electricidad	Media	Alta	Elevados
I.E sobre el carbón	Media	Baja	Medios
I. valor producción energía eléctrica	Media	Alta	Elevados

I. producción combustible nuclear	Baja	Baja	Poco relevantes
I. almacenamiento combustible nuclear	Baja	Baja	Poco relevantes
Canon hidroeléctrico	Baja	Baja	Poco relevantes
I. gases fluorados	Elevada	Baja	Poco relevantes

Fuente: Informe EFE (2013)

7.2 Impuestos autonómicos

Siguiendo la categorización de la tabla anterior, en referencia a los tributos autonómicos se puede decir que tienen normalmente baja efectividad ambiental y una capacidad recaudatoria reducida, mientras que sus efectos distributivos son poco relevantes, según el Informe EFE. A continuación, se hace un breve resumen sobre la crítica del informe EFE de los principales tributos autonómicos.

Como apunta el informe EFE, en los impuestos sobre los residuos existe una relación evidente entre el gravamen y el problema contaminante. En cambio, en los impuestos sobre aguas embalsadas existen dificultades para medir los costes ocasionados por la utilización de agua embalsada. De esta manera, el informe opina que su definición es dudosa y podrían responder implícitamente a una búsqueda de captación de recursos financieros asociadas al uso del agua embalsada.

Por otro lado, los impuestos sobre instalaciones y actividades que inciden en el medioambiente no tienen en cuenta los daños ambientales que se quieren corregir y no modifican el comportamiento de los contaminadores. Asimismo, el informe EFE redacta que los cánones eólicos hacen aguas por todas partes. Por un lado, la base imponible está mal configurada porque no está relacionada con el problema a tratar y, por otro lado, se grava la tecnología utilizada mientras que el gobierno estatal incentiva a quien utilice dicha tecnología debido a que proporciona beneficios para el desarrollo sostenible.

En definitiva, muchos de los impuestos autonómicos no están siendo eficaces a la hora de combatir el hecho por el que fueron creados, reducir la contaminación, sino que más bien tienen objetivos recaudatorios. Esto es, porque las CCAA se encuentran en una posición muy limitada a la hora de crear nuevos impuestos y, además, los costos bajos administrativos que conllevan su implantación. Asimismo, la Comisión de Expertos para la revisión del Modelo de Financiación Autonómica (CERMFA), expone que, para reducir conflictos entre el gobierno estatal y autonómico, se implante un sistema de comunicación para mejorar la coordinación ante posibles proyectos en relación con la creación de nuevos impuestos ambientales. Para finalizar, Adame (2015) propone que “no se debe aplicar una armonización completa de los impuestos autonómicos, debido a que algunos impuestos son propios de CCAA específicas. También propone que el Estado regule algunos impuestos a través de la definición de rangos o tipos mínimos a concretar por las CCAA” (pág: 230)

7.3 Efectividad de los incentivos fiscales en los tributos municipales

En cuanto al Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica, la comisión de expertos propone en el informe de la Comisión de Expertos para la revisión del modelo de Financiación Local (CERSFL), la modificación de la tarifa. Teniendo en cuenta el principio de capacidad económica y el principio de “quien contamina paga”. La Comisión sugiere que el tributo se configure mediante una cuota fija por el uso de las infraestructuras municipales con un vehículo y una cuota variable en función de los efectos contaminantes y acústicos producidos por el vehículo. Además, la opción de basar el impuesto en función de las consecuencias contaminantes producidas por el

vehículo no tiene por qué disminuir la recaudación por parte de los ayuntamientos. Para compensar, habría que endurecer la presión fiscal a los vehículos más nocivos.

En relación con el IBI, Adame (2015), propone la reforma de la cuota. Hacer más dependiente la cuota de la certificación energética de las propiedades.

7.4 Efectividad de los impuestos ambientales en Europa

A nivel europeo, sigue en pie una Propuesta de la Directiva del Consejo de 2011, [COM (2011) 169 final, 13 de abril de 2011], en la cual, se exponen una serie de ítems de reforma para la Directiva 2003/96/CE o Directiva de la Imposición Energética.

La Propuesta quiere influenciar el comportamiento de los consumidores para que estos sean más respetuosos con el medio ambiente fomentando el uso de energías más limpias. La Directiva de la Imposición Energética plantea los siguientes problemas:

Primero, el marco actual no asegura el grado de coherencia deseable en el tratamiento de energía fósil básica y de la electricidad. Unos productos se ven favorecidos respecto a otros, por ejemplo, el carbón. Esto significa que unas empresas se benefician dependiendo de la fuente de energía que empleen.

En segundo lugar, los precios mínimos que impone la DIE no están bien diseñados. No están relacionados con la finalidad de reducir el comportamiento contaminador.

En tercer lugar, la fiscalidad de los combustibles fósiles no se adapta a sus características. La fiscalidad se basa en el volumen y en el tipo aplicable al producto fósil sustituido por el renovable. Además, no tiene en cuenta el contenido de energía más bajo de los combustibles renovables, por lo que el mismo tipo impositivo origina una carga bastante más elevada comparado con los combustibles fósiles competidores.

Por último, los tributos sobre la energía se recaudan en virtud de la DIE tanto si se asegura la limitación de emisiones de CO₂ mediante el Régimen Comunitario para el Comercio de Derechos de Emisión de la UE como si no.

En resumen, la propuesta de la Directiva quiere hacer una distinción entre la imposición relacionada con las emisiones de CO₂ y la imposición relacionada con el consumo de los productos energéticos.

8. CONCLUSIONES

El cambio climático es una realidad que cada vez está cobrando más importancia en la vida de todo el mundo. Los efectos del cambio climático son alarmantes, entre ellos se encuentra la progresiva subida del nivel del mar o el aumento de la temperatura media mundial. Si no se reduce la utilización de combustibles fósiles y las emisiones de CO₂ y otros gases a la atmosfera las consecuencias pueden ser irreparables. El sector energético es uno de los principales agentes contaminadores al usar energías como el petróleo, el carbón o el gas. Pero no solo está causando problemas en el medioambiente sino también en aspectos económicos y sociales.

La fiscalidad ambiental puede ser una herramienta importantísima a la hora de luchar contra la contaminación atmosférica. Los impuestos ambientales son un mecanismo de la fiscalidad medioambiental que tiene una doble funcionalidad. Por un lado, gravan el comportamiento contaminador, y por otro lado sirven como fuente de recaudación.

Para que un impuesto ambiental sea efectivo, el problema contaminante y el impuesto deben estar perfectamente relacionados. De esta manera el impuesto ambiental influirá en el

comportamiento de los agentes. En mi opinión, es importante que el precio a pagar por el impuesto sea mucho mayor que el coste en inversión en nuevas tecnologías que sean favorables en la preservación del medioambiente. Por lo que veo conveniente que el gobierno fomente y ayude a los agentes a usar tecnologías respetuosas con el medio ambiente. También veo importante que, a la hora de diseñar un impuesto medioambiental, la recaudación obtenida cubra los gastos de gestión de estos.

Además, para el correcto funcionamiento de los impuestos ambientales es necesario una coordinación y una gestión adecuada entre los distintos niveles de gobierno. Considero que de esta forma se reducen los costes administrativos, se produce una mayor armonización de los distintos niveles y, se evita diferencias en el diseño de los impuestos.

La situación en España dista mucho de la correcta gestión y funcionalidad de los impuestos medioambientales en otros países de la UE. España, en comparación con la UE, es uno de los países donde menos desarrollados están los impuestos medioambientales. Su presencia en la economía española es muy reducida. España tiene uno de los porcentajes europeos más bajos de impuestos medioambientales sobre el PIB. Solo desde hace unos años, el gobierno español ha puesto interés en los impuestos medioambientales. Hasta entonces solo ha causado desorden e ineficiencia en este tema. Los impuestos ambientales en España se dividen en tres niveles: estatal, autonómico y local. La mayoría de los impuestos medioambientales son autonómicos, aunque, las CCAA se enfrentan a grandes limitaciones en la creación de los mismos.

España demuestra gran dependencia del Impuesto sobre Hidrocarburos. Representa aproximadamente el 61,37% del total de los impuestos medioambientales y un 75,25% del total de los impuestos sobre la energía en el año 2018. Esto demuestra los grandes registros de contaminación de España, al ser los hidrocarburos uno de los elementos más nocivos para el planeta.

A nivel autonómico, las CCAA que más recaudación obtuvieron con los impuestos medioambientales en el año 2018 fueron: Cataluña a través del Canon de Agua (506 millones de €), Canarias mediante el Impuesto sobre Combustible derivados del Petróleo (330 millones de €) y la Comunidad Valenciana a través del Canon de Agua (272 millones de €). El resto de los impuestos autonómicos no han tenido gran capacidad de recaudación.

En cuanto a las corporaciones locales, me parece que habría que dotar a los municipios de más autoridad para el establecimiento de tributos medioambientales propios. Actualmente se limitan a poder modificar determinados elementos de la estructura de los impuestos establecidos por el Estado a su favor. Hasta el momento nadie se ha pronunciado para que una Ley otorgue capacidad reguladora a los Municipios.

A mi parecer, España debería tomar ejemplo de países como Dinamarca, Suecia o Finlandia. Son países donde están muy concienciados con el medioambiente y tienen datos positivos tanto en materia ambiental como económica. España, por ejemplo, podría hacer como en Dinamarca, utilizar la recaudación de los impuestos para ayudar a las empresas a invertir en tecnologías ecológicas.

De la misma forma que en España, los impuestos energéticos son los más relevantes en la UE, suponiendo un 77,19%, en España suponen el 82,72%. Esto limita al impuesto sobre los

transportes al 12,96% en España, mientras que Dinamarca en este tipo de impuestos llega al 41,32%. Los impuestos sobre contaminación y recursos no cobran demasiada importancia en la UE. Por otra parte, las potencias económicas europeas como Alemania o Reino Unido no están siendo efectivos en la imposición ambiental. Tienen resultados positivos en crecimiento económico, pero no se ven reflejados en la recaudación a través de los impuestos ambientales.

La posición de España en relación con los países de la OCDE mejora. Los países de Europa tienen políticas fiscales medioambientales más desarrolladas que el resto de los países de la OCDE. La media de la presión fiscal medioambiental de los países europeos de la OCDE alcanzó casi un 2,5% mientras que la media de todos los países de la OCDE fue de 1,63%.

En mi opinión, España tiene un amplio margen de mejora en relación con los impuestos medioambientales. Tal y como señalan los diferentes informes y expertos mencionados en el presente trabajo, España necesita una reconstrucción fiscal. En general, los impuestos ambientales estatales están mal diseñados. No se centran en la finalidad para la que han sido creados, que es la de gravar los comportamientos contaminadores de los agentes. En su lugar, se centran en la recaudación. De la misma forma, los impuestos ambientales autonómicos también persiguen objetivos recaudatorios por lo que no están siendo eficaces a la hora de gravar el problema ambiental. Además, muchos de estos impuestos autonómicos no logran cubrir los costes administrativos que supone la regulación de un impuesto medioambiental.

BIBLIOGRAFÍA

Adame F, (2015): *Fiscalidad Ambiental en España: Situación Actual y Perspectivas de Futuro*, Editorial Thomson Reuters (1ª Edición).

Comisión de Expertos de Transición Energética (CETE) (2018): “Análisis y propuestas para la descarbonización”, disponible en: http://www6.mityc.es/aplicaciones/transicionenergetica/informe_cexpertos_20180402_veditado.pdf

Comisión de Expertos para la Reforma del Sistema Tributario Español (CERSTE) (2014): “Informe”, disponible en: <http://www.hacienda.gob.es/esES/Prensa/En%20Portada/2014/Documents/Informe%20expertos.pdf>

Comisión de Expertos para la Revisión del Modelo de Financiación Autonómica (CERMFA) (2017): “Informe”, disponible en: https://www.hacienda.gob.es/es-ES/CDI/Paginas/SistemasFinanciacionDeuda/InformacionCCAAs/Reforma_SFA.aspx

Comisión de Expertos para la Revisión del Sistema de Financiación Local (CERSFL) (2017): “Análisis de propuestas de reforma del sistema de financiación local”, disponible en: https://www.hacienda.gob.es/es-ES/CDI/Paginas/SistemasFinanciacionDeuda/InformacionEELs/Reforma_SFL.aspx

Economics for Energy (2013): “Impuestos energético-ambientales en España”, Informe anual, disponible en: <https://eforenergy.org/publicaciones.php>

Gago, A, Labandeira X, Labeaga J.M, (1999). La reforma fiscal verde: consideraciones para el caso español, *Hacienda pública española*, 151, 17-26

Gago, A., Labandeira, X., Labeaga, J. M., & López-Otero, X. (2019). Impuestos energético-ambientales, cambio climático y federalismo fiscal en España. *EKONOMIAZ. Revista vasca de Economía*, 95(01), 275-290.

Gago, A., Labandeira, X., Rodríguez, M. (2003). Imposición ambiental y Reforma Fiscal Verde: Tendencias Recientes y Análisis de Propuestas, 9-26

Galán, J (2019). Impuestos ambientales en Méjico y experiencias internacionales

Guzmán, M. A. M. (2010). Modelo Económico Mundial y la Conservación del Medio Ambiente. *Edición electrónica gratuita*.

Informe del Servicio de Estudios del Registro de Economistas Asesores Fiscales (REAF-CGE), disponible en: <https://economistas.es/Contenido/Consejo/Estudios%20y%20trabajos/Informe%20LA%20FISCALIDAD%20AMBIENTAL%20EN%20ESPA%20C3%91A.pdf>

Jiménez P.J, (2016) Impuestos y gravámenes ambientales en el mercado único (especial consideración para el caso español).

Jiménez-Beltrán, D. (1996). El tributo ambiental. Aplicación y efectividad sobre el Medioambiente. Agencia Europea de Medioambiente.

Labandeira, X., López, X., Rodríguez, M. (2008). Cambio Climático y Reformas Fiscales Verdes, *EKONOMIAZ. Revista vasca de Economía*, 67, 30-47.

Olson, M. (1969): “The principle of ‘fiscal equivalence’. The division of responsibilities among different levels of government”, *American Economic Review*, 59, 479-487.

TIETENBERG, T.H. (1978): “Spatially Differentiated air Pollutant Emission Charges: An

Economic and Legal Analysis”, Land Economics, 54, 265-277

REGLAMENTO (CE) No 800/2008 DE LA COMISIÓN de 6 de agosto de 2008

Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de impuestos especiales

Ley 15/2012, de 27 de diciembre, de medidas fiscales para la sostenibilidad energética

Ley 8/2015, de 21 de mayo, del Sector de Hidrocarburos

Ley Orgánica 2/2012 de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera

Ley 24/2013, de 26 de diciembre, del Sector Eléctrico

Ley 16/2013, de 29 de octubre, por la que se establecen determinadas medidas en materia de fiscalidad medioambiental y se adoptan otras medidas tributarias y financieras

Ley 8/2015, de 21 de mayo, por la que se modifica la Ley 34/1998, de 7 de octubre, del Sector de Hidrocarburos

ley 34/1998, de 7 de octubre, del Sector de Hidrocarburos

Ley 5/2000, de 25 de octubre, de saneamiento y depuración de aguas residuales de La Rioja. Decreto 55/2001, de 21 de diciembre, por el que se aprueba el reglamento de desarrollo de la ley 5/2000

Ley 10/2017, de 27 de octubre, por la que se consolidan las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de La Rioja

Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales

Directiva 2003/96/CE de 27 de octubre, por la que se reestructura el régimen comunitario de imposición energética de los productos energéticos y de la electricidad

Directiva 2003/30/CE, del Parlamento Europeo y del Consejo, de 8 de mayo de 2003, relativa al fomento del uso de biocarburantes u otros combustibles renovables en el transporte

Directiva 2008/118/CE del Consejo, de 16 de diciembre de 2008, relativa al régimen general de los impuestos especiales

Directiva 2012/27/UE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 25 de octubre de 2012, relativa a la eficiencia energética

Directiva del Consejo de 2011, [COM (2011) 169 final, 13 de abril de 2011].

Instituto Nacional de Estadística <https://www.ine.es/>

Eurostat <https://ec.europa.eu/eurostat>

Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico <https://www.oecd.org/acerca/>

Agencia Europea del Medio Ambiente <https://www.eea.europa.eu/es>

Ministerio de Hacienda y Administraciones públicas gobierno de España: www.minhab.gob.es

Gobierno de la Rioja: <https://www.larioja.org/tributos/es>

DIALNET: <https://dialnet.unirioja.es/>

El Diario (2018): España encadena tres años seguidos como el país con más infracciones ambientales de la Unión Europea https://www.eldiario.es/sociedad/Espana-infracciones-ambientales-Union-Europea_0_860214702.html

El País (2019): Los economistas proponen homogeneizar la fiscalidad ambiental

https://elpais.com/economia/2019/10/21/actualidad/1571660333_541534.html

ANEXO I: IMPUESTOS ESTATALES AMBIENTALES EN ESPAÑA

Tabla A1: resumen de los impuestos ambientales estatales en España.

	Entrada en vigor	Sujeto pasivo	Hecho imponible
IDMT	1993	Personas o entidades a cuyo nombre se efectúe la primera matriculación definitiva del medio de transporte.	Primera matriculación definitiva en España de vehículos, nuevos o usados, provistos de motor.
I. Hidrocarburos	1993	Titulares de fábricas o depósitos fiscales, importadores y destinatarios registrados.	Fabricación e importación de los productos gravados.
I. Electricidad	1993	Productores y suministradores de electricidad, y personas obligadas al pago de la deuda aduanera en el caso de las importaciones.	Fabricación e importación de energía eléctrica.
I. Carbón	2005	Productores o extractores, importadores o adquirientes intracomunitarios de carbón que realicen ventas, entregas u operaciones de autoconsumo sujetas al impuesto	Puesta a consumo de carbón
I. sobre el Valor de la Producción de Energía Eléctrica	2013	Personas físicas o jurídicas y entidades que realicen actividades de producción e incorporación al sistema eléctrico de energía eléctrica	Producción e incorporación al sistema eléctrico de electricidad
I. producción combustible nuclear	2013	Personas físicas o jurídicas y entidades que realizan la actividad que constituye el hecho imponible del impuesto	Producción de combustible nuclear gastado y residuos radiactivos como resultado de la generación de energía nucleoelectrica.
I. almacenamiento de combustible nuclear	2013	Personas físicas o jurídicas y entidades que realizan la actividad que constituye el hecho imponible del impuesto	Almacenamiento de combustible nuclear gastado y de residuos radiactivos en una instalación centralizada
Canon aguas continentales	2013	Concesionarios	Utilización y aprovechamiento de las aguas continentales para la producción de energía eléctrica

I. gases fluorados	2014	Fabricantes, importadores o adquirientes intracomunitarios de gases fluorados de efecto invernadero y revendedores que realicen las ventas o entregas u operaciones de autoconsumo sujetas al impuesto.	Venta, entrega o autoconsumo de gases fluorados de efecto invernadero
I. extracción gas, petróleo y condensados	2016	Personas jurídicas y entidades que realicen dichas actividades de extracción.	Extracción de gas, petróleo y condensados.

ANEXO II: REFORMA FISCAL VERDE

- El doble dividendo de la imposición ambiental

Un impuesto ambiental debe tener la capacidad de modificar el comportamiento dañino de los agentes que provocan el problema ambiental, sin importar la finalidad que se le dé a la recaudación del impuesto.

De este modo, aparte de conseguir un beneficio ambiental, el estado dispone de una recaudación extra que puede utilizar para disminuir la carga de otros impuestos más distorsionantes, logrando un beneficio adicional en términos de bienestar. Es lo que se conoce como Doble Dividendo de la imposición ambiental. Por una parte, está el primer dividendo ambiental, y por otra parte, el segundo dividendo, que su finalidad es lograr un cambio en el bienestar no relacionado con el medioambiente. (Labandeira et al. 2008 pag: 33).

- Reforma fiscal verde

Los economistas Gago y Labandeira definen la Reforma Fiscal Verde (RFV) como “una variante europea del modelo extensivo aplicado por los países avanzados desde la segunda mitad de la década de los ochenta. Su punto de partida, por tanto, es la búsqueda de soluciones fiscales más eficientes y sencillas, manejando un cuadro de soluciones técnicas bien conocido: impuestos menos altos, y más anchos, reducción de tratamientos preferenciales y de tipos marginales, tramos e incentivos, cambio en el peso relativo de los diferentes impuestos en favor de la imposición indirecta y todo ello en el marco de una restricción financiera muy estricta” (Gago-Labandeira, 1999, página 3).

Siguiendo a Jimenez (2016) en su tesis doctoral sobre “impuestos y gravámenes ambientales en el mercado único (especial consideración sobre el caso español)” la RFV se basa en los siguientes objetivos:

- (1) La incorporación al Sistema Fiscal de disposiciones medioambientales, encaminadas a la modificación, cuando no supresión, de las estructuras tributarias incentivadoras de comportamientos negativos para el entorno natural.
- (2) El establecimiento de figuras impositivas respetuosas con el medio ambiente.
- (3) La inspiración en el diseño de los grandes tributos (impuesto sobre la renta, IVA e impuesto sobre sociedades) de una filosofía de protección del entorno natural en base al concepto de desarrollo sostenible (pag: 174)

Fases de aplicación de una RFV

Conforme a lo expuesto por Labandeira et al. (2008), las fases de la RFV son las siguientes:

- (a) En la primera fase: se produce una revisión del sistema fiscal existente, incorporando impuestos ambientales recaudatorios. Para ello, se pueden adoptar medidas como reducir los tipos marginales máximos del impuesto sobre la renta o las cotizaciones sociales, sustituyéndolos por impuestos ambientales capaces de mantener la recaudación. También se podría adaptar la carga fiscal de la imposición indirecta a los nuevos argumentos ambientales, así como eliminar soluciones fiscales tradicionales que no sean convenientes en términos ambientales.
- (b) En la segunda fase se realiza la incorporación progresiva de nuevos impuestos ambientales puros. Estos impuestos gravan materiales tales como energía, la utilización como inputs de otros productos contaminantes (pesticidas, fertilizantes, etc.), la generación de residuos, la

emisión de vertidos líquidos o los consumos con efectos ambientales nocivos (pilas, bolsas de plástico, etc.).

- (c) En la tercera fase se introducen otros instrumentos fiscales de política ambiental, por ejemplo, exenciones a productos o consumos con efectos ambientales positivos o reducciones en base a comportamientos energético-eficientes.
- (d) Por último, se añaden medidas compensatorias y de precaución. Estas medidas pueden ir desde mecanismos redistributivos que compensen la incidencia negativa sobre la equidad de los nuevos impuestos ambientales, hasta bonificaciones digresivas para el sector productivo durante un periodo máximo. (pag: 34-35)

- Las generaciones de la reforma fiscal verde

“Las primeras experiencias de reforma fiscal verde aparecieron en Escandinavia a principios de la década de los noventa, caracterizándose por el uso de impuestos energéticos con un fuerte componente ambiental y destinando los ingresos a reducir el impuesto sobre la renta personal” (EFE, 2013, pág: 36).

Tabla A2: Las generaciones de la reforma fiscal verde.

	Países	Principales características
Primera generación	Suecia (1991) Noruega (1992) Holanda (1992) Estonia (2006)	Introducción de impuestos ambientales y reciclaje de ingresos vía IRPF y sociedades, con neutralidad recaudatoria.
Segunda generación	Reino Unido (1996) Finlandia (1998) Alemania (1999) República Checa (2008)	Introducción de impuestos ambientales y reciclaje de ingresos vía cotizaciones sociales, con neutralidad recaudatoria.
Tercera generación	Suiza (2008) Irlanda (2010) Australia (2011) Italia (2012) Francia (2014)	Introducción de impuestos ambientales y políticas mixtas de reciclaje de ingresos: (e) Consolidación física (f) Cambio climático (g) I+D+i, (h) Eficiencia energética (i) Energías renovables

Fuente: EFE 2013